Der Finanzausgleich in seiner Bedeutung für die Kommunalfinanzen Preußens unter besonderer Berücksichtigung der Gemeinden des rheinisch-westfälischen Industriegebiets.

Inaugural-Dissertation

zur

Erlangung der Würde eines Doktors

der

Staatswissenschaften

der

Hohen Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät

der Philipps-Universität zu Marburg

vorgelegt von

Wilhelm Totzek
Diplomvolkswirt aus Stoppenberg bei Essen.

MARBURG 1929
Buchdruckerei von Joh. Hamel.

Als Dissertation von der Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät angenommen am 4. Februar 1929.

Berichterstatter: Professor Dr. Köppe.

R. UNIV.
BIBLIOTHEEK
LEIDEN

Herrn
Bürgermeister Gerichtsassessor a. D.
Bernhard Alfers
ehrerbietigst und in Dankbarkeit
zugeeignet.

Vorwort.

Die Arbeit stellt sich die Aufgabe, den Finanzausgleich in seiner Bedeutung für die Kommunalfinanzen Preußens unter spezifisch finanzwissenschaftlichen Gesichtspunkten und unter Beschränkung auf die Abgaben zu behandeln. Die Probleme des Finanzausgleichs sind in neuerer Zeit gerade im Hinblick auf die Notwendigkeit der Verminderung der hohen Realsteuern, namentlich der Gewerbesteuer, die besonders in den Gemeinden des rheinisch-westfälischen Industriegebiets unerträglich hoch ist, erörtert worden. Dies und der Umstand, daß versucht wird, die Finanzausgleichprobleme finanzwissenschaftlich zu würdigen, konnten es rechtfertigen, die Untersuchung auf die besonderen Verhältnisse eines bestimmten Wirtschaftsgebiets abzustellen, das ungeachtet seiner zerrissenen staatlichen Verwaltungsorganisation eine einheitliche wirtschaftliche Struktur aufweist, auch sonst für die deutsche Wirtschaft von besonderer Bedeutung ist. Schon im geltenden Finanzausgleich sollte die Einführung und Aufrechterhaltung der sogenannten relativen Garantie des Vorkriegskopfbetrages bei Verteilung der Einkommen- und Körperschaftsteuer das Mittel sein, insbesondere den Gemeinden des rheinisch-westfälischen Industriegebiets zu helfen.

Die überkommene verwaltungsrechtliche Einteilung hinkt hinter der wirtschaftlichen Entwicklung her, die das rheinisch-westfälische Industriegebiet in den letzten Jahrzehnten genommen hat, sodaß sich die Bildung ad hoc geschaffener übergemeindlicher und über die bestehenden verwaltungsrechtlichen Einheiten hinausgreifender Verbände als notwendig herausstellte, die sich je mit begrenzten, allen Gemeinden gemeinsamen Aufgaben befassen. Solche öffentlich-rechtliche Organisationen sind insbesondere die zur Regelung der Vorflut und der Abwässerreinigung geschaffene Emschergenossenschaft, der zur Reinhaltung der Ruhr und ihrer Nebenflüsse geschaffene Ruhrverband und der Ruhrtalsperrenverein, dessen Aufgabe im wesentlichen darin besteht, das der Ruhr schädlich entzogene Wasser zu ersetzen und eine bessere Ausnutzung der Triebkraft der Ruhr und ihrer Nebenflüsse herbeizuführen. Besondere Bedeutung kommt dem 1920 geschaffenen Siedlungsverband Ruhrkohlenbezirk zu, der als besonderer Kommunalverband konstituiert ist und der die Aufgabe hat, alle Angelegenheiten zu verwalten, die der Förderung der Siedlungstätigkeit dienen. Sein Wirkungsbereich trifft im großen und ganzen das Gebiet, das schlechthin als rheinisch-westfälisches Industriegebiet bezeichnet wird. Es gehört hiernach zwei Provinzen (Rheinland und Westfalen) und drei Regierungsbezirken (Düsseldorf,

Arnsberg und Münster) an. Im einzelnen zählen dazu nach der bei Gründung des Siedlungsverbandes maßgebend gewesenen Einteilung, die sich infolge der in den letzten Jahren vorgenommenen Eingemeindungen usw. ohne Verringerung des Gebietsumfanges allerdings verändert hat, 18 Stadt- und Landkreise. Von jenen gehören 6 dem Rheinland an: Essen, Duisburg, Hamborn, Mülheim-Ruhr, Oberhausen, Sterkrade, 12 zu Westfalen: Bochum, Buer, Dortmund, Gelsenkirchen, Hamm, Herne, Hörde, Recklinghausen, Witten, Gladbeck, Bottrop, Osterfeld. Von den 11 Landkreisen gehören 7 zu Westfalen: Bochum, Dortmund, Gelsenkirchen, Hamm, Hattingen, Hörde, Recklinghausen. Die 4 rheinischen Landkreise sind: Essen, Dinslaken, Geldern und Mörs. Die benachbarten, industriell durchsetzten Stadt- und Landkreise Düsseldorf, Solingen, Remscheid, Elberfeld, Barmen, Hagen gehören hingegen nicht zum rheinisch-westfälischen Industriegebiet, zu dem eben nur zählt, was am Steinkohlenbergbau Anteil hat.

Unter „Gemeinden" werden in dieser Arbeit die politischen Gemeinden verstanden, d. h. jene Gebietskörperschaften des öffentlichen Rechts, die in der räumlichen Einteilung des Staatsgebiets die unterste Einheit darstellen; die Gemeindeverbände (Aemter, Landkreise, Provinzen) waren mithin auszuschließen.

Nicht miteinbezogen sind in die Darstellung des geltenden Finanzausgleichs Ueberweisungssteuern, an denen die Gemeinden nur ganz vorübergehend beteiligt waren, z. B. die Gesellschaftssteuer aus Anlaß wirtschaftlich gebotener Betriebszusammenschlüsse.

Für eine Theorie der Gemeindesteuern mußte von einer gegebenen Aufgabenverteilung ausgegangen werden.

Dank für wertvolle Anregungen schulde ich meinem verehrten Lehrer, Herrn Professor Dr. *Köppe,* sowie Herrn Oberbürgermeister a. D. Erstem Syndikus der Industrie- und Handelskammer Duisburg-Ruhrort, Dr. *Most,* Herrn stellvertretendem Syndikus der Industrie- und Handelskammer Essen, Dr. *Hoffmann,* und den Behörden, die mir Einsichtnahme in ihre Akten gestatteten.

Inhaltsverzeichnis.

	Seite:
Vorwort	3—4
I. Begriffliches zum Finanzausgleich	7—14
II. Wesen und Aufgaben der Gemeinden und Theorie der Gemeindesteuern	14—33
A. Vom Aufgabenkreis der Gemeinden	14—96
1. Die Lehre der deutschen Freihandelsschule	15—18
2. Die Gemeinden in der staatswissenschaftlich-sozialpolitischen Epoche der Finanzwissenschaft	18—20
3. Die gebundenen Ausgaben	20—33
a) Schulwesen	21—25
b) Wohlfahrtswesen	25—26
c) Polizei	26—27
d) Allgemeine Verwaltung	27—28
e) Zusammenfassung und finanzielle Auswirkung	28—33
B. Korrelation zwischen Zuschußbedarf und Steuern	34—96
1. Gebühren und Beiträge, Einnahmen aus dem Erwerbsvermögen und indirekte Steuern	34—37
2. Einkommen- und Körperschaftssteuer	37—79
a) Die Bestimmung der Einkommen- und Körperschaftssteuer zur Deckung der Ausgaben für allgemein-staatliche Zwecke und ihre Zugehörigkeitstendenz	37—41
b) Die Wirkung der Beteiligung an der Einkommen- und Körperschaftssteuer nach der örtlichen Steuerkraft	41—59
c) Probleme des Finanzausgleichs im Hinblick auf Einkommen- und Körperschaftssteuer	59—79
aa) Die Gründe für ein Zuschlagsrecht	59—62
bb) Der organisatorische Lastenausgleich	62—67
cc) Der finanzielle Lastenausgleich. Einkommen- und Körperschaftssteuer als Ueberweisungssteuern	67—79
3. Realsteuern	79—96
a) Die Aequivalenztheorie zur Rechtfertigung der Realsteuern	79—85
b) Die Ausgestaltung der Realsteuern	85—96

Seite:

III. Finanzausgleichrecht und Kommunalsteuern 96—130

A. Die Beteiligung der Gemeinden an den Ueberweisungssteuern 96—123

1. Einkommen- und Körperschaftssteuer 96—112

a) Die Beteiligung in den ersten Jahren nach der Reichsfinanzreform 96— 99

b) Die Rechnungsanteile als Grundlage der Beteiligung 99—107

c) Die Bedeutung der sog. relativen Garantie 107—112

2. Umsatzsteuer 112—116

3. Grunderwerbssteuer 116—118

4. Kraftfahrzeugsteuer 118—119

5. Hauszinssteuer 120—123

B. Sonstige Einflußnahme des Finanzausgleichrechts auf die Gemeindesteuern 123—130

1. Verbotsvorschriften 123—124

2. Verpflichtung zur Erhebung von Steuern und zur Verwendung von Steuererträgnissen 124—125

3. Zuschlagsrecht und Genehmigungsvorbehalte 125—126

4. Rahmenregelungen 126—129

5. Regelung der finanziellen Beziehungen zwischen Ländern und Gemeinden durch das Reich 129—130

IV. Zusammenfassung: Notwendigkeit eines Mischsystems 130—131

Literaturverzeichnis.

I. Begriffliches zum Finanzausgleich.

In der modernen Gesellschaft bilden die Kollektivbedürfnisse der Menschen einen sehr umfassenden Kreis. Ihre Befriedigung erfolgt durch Kollektivgüter, die die öffentlichen Gemeinwirtschaften bereitstellen. Diese Erkenntnis muß Ausgangspunkt aller finanzwissenschaftlichen Lehren sein. Aus ihr folgt auch, daß die Finanzwissenschaft nur als eine Disziplin der Wirtschaftswissenschaften zu begreifen ist. Um instandgesetzt zu werden, Kollektivgüter darbieten zu können, brauchen die Gemeinwirtschaften Einkünfte, die ihnen entweder aus der Verwertung ihres Finanzvermögens und, soweit dies nicht ausreicht, aus der Ausübung des begrifflich in der Finanzhoheit des Staates beschlossenen Besteuerungsrechts zufließen. Der Rechtsstaat bestimmt durch Gesetz im einzelnen das Maß der Leistungen der seiner Finanzhoheit Unterworfenen. Der Inbegriff der Rechtsbeziehungen zwischen Abgabenschuldner und -gläubiger macht das juristisch im Steuerrecht seinen Niederschlag findende Steuerrechtsverhältnis aus[1]). In der Finanzwissenschaft gilt es u. a., Grundsätze dafür aufzustellen, wie wirtschaftlich zweckmäßig eine Ausübung des Besteuerungsrechts erfolgt. Die Finanzwissenschaft hat beispielsweise im einzelnen die Aufgabe, zu lehren, wie die sich darbietenden Einnahmemöglichkeiten erschlossen werden, indem sie feststellt, unter welchen Voraussetzungen Anleihen aufgenommen werden können, wie eine Verteilung des aufzubringenden Bedarfs auf die einzelnen Abgaben erfolgt usw., nach der Ausgabeseite hat sie sich über die Funktion des Finanzrechts hinaus, das nur Geldbewegungen auf der Einnahmeseite erfaßt[2]), mit der zweckmäßigen Verwendung der Mittel zu befassen.

Finanzausgleich im weitesten Sinne des Wortes ist die Kunst, bei der einzelnen Gemeinwirtschaft die Einnahmen den Ausgaben anzupassen. Insoweit ist er eigentlich identisch mit dem Problem der Finanzwissenschaft überhaupt, nur daß eben die praktische Verwirklichung theoretischer Lehren im Einzelfalle gezeigt wird. Als Kunstlehre würde der Finanzausgleich wissenschaftlicher Behandlung nicht zugänglich sein.

Seit in Deutschland der Begriff „Finanzausgleich" im Jahre 1918 auftauchte[3]), ist er denn auch wesentlich enger aufgefaßt

[1]) Vergl. dazu auch Popitz, Der Finanzausgleich, Handbuch der Finanzwissenschaft, Band II, S. 339.

[2]) Vergl. dazu Jellinek, Verwaltungsrecht, Berlin 1928, S. 371.

[3]) Der erste, der ihn in der deutschen Terminologie brauchte, war wohl Böhm, Die finanziellen Beziehungen zwischen Bayern und dem Reich auf staatsrechtlicher Grundlage, Annalen des Deutschen Reichs für Gesetzgebung, Verwaltung und Volkswirtschaft 1918 S. 453 ff. In einer systematischen staatsrechtlichen Untersuchung verwandte ihn Hensel, Der Finanz-

und entsprechend seiner Entlehnung aus dem schweizerischen Staatsrecht, in dem unter Finanzausgleich der Inbegriff der Regelungen verstanden wird, die notwendig werden, wenn die Kantone bei Inanspruchnahme weiterer Steuern durch die Eidgenossenschaft oder bei Uebertragung neuer Aufgaben durch die Eidgenossenschaft auf sie zu entschädigen sind, namentlich bei staatsrechtlichen Untersuchungen auf den Bundesstaat, insbesondere auf die wechselseitigen Beziehungen zwischen Zentralstaat und Gliedstaaten beschränkt worden. So lehrt *Hensel*[1]): „Unter Finanzausgleich versteht man den Inbegriff der Rechtsnormen, welche die Verteilung der Steuerobjekte und Steuererträge zwischen Zentral- und Gliedstaatsgewalt im Bundesstaate regeln". *Markull*[2]) sagt: „Was . . . Finanzausgleich genannt wird, ist die Ordnung der finanzrechtlichen und finanzpolitischen Beziehungen von Reich und Ländern in ihrer Gesamtheit, die abschließende Lösung des Bundesstaatsproblems überhaupt in seiner Auswirkung auf dem besonderen Gebiete der Finanzen". Was gerade im Bundesstaate als der staatsrechtlichen Zusammenschließung mehrerer Staaten zu einer über den Staatsgewalten der Einzelländer stehenden Oberstaatsgewalt das Finanzausgleichproblem so wichtig und zugleich schwierig sein läßt, ist, daß aus der vom Oberstaat umschlossenen Volkswirtschaft eine Reihe mit originärer Staatsgewalt und der sich daraus ergebenden Finanzhoheit, die nicht etwa privativen Charakter hat[3]), ausgestattete Staaten[4]) schöpfen, sodaß die immer latente Gefahr besteht, daß eine Ueberbürdung der Wirtschaft erfolgt, sobald das Besteuerungsrecht unabhängig voneinander und ohne Rücksicht auf die bereits von dem anderen Staat vorgenommene Belastung ausgeübt wird. Das ungeregelte Nebeneinanderbestehen der Steuergewalten kann allenfalls in reichen Bundesstaaten, wie beispielsweise den Vereinig-

ausgleich im Bundesstaate in seiner staatsrechtlichen Bedeutung, Berlin 1922. 1923 ist er dann auch in die Gesetzessprache übergegangen. Das Problem selbst ist natürlich bedeutend älter. Alle „Reichssteuerreformen" der Vorkriegszeit waren Versuche, das Finanzausgleichproblem zu lösen.

[1]) Steuerrecht, Berlin 1924 S. 32.

[2]) Kommentar zum Finanzausgleichgesetz, Berlin 1923 S. 32.

[3]) Anderer Auffassung allerdings Nawiasky, Die Grundlagen der Reichsverfassung 1920 S. 41, 114; Hausmann. Das deutsche Reich als Bundesstaat, Archiv für öffentliches Recht, Band 33 S. 87. Für die hier vertretene Meinung Hensel, Der Finanzausgleich im Bundesstaate in seiner staatsrechtlichen Bedeutung S. 19.

[4]) Daß im Deutschen Reiche nach dem geltenden Verfassungsrecht die Länder Staateneigenschaft haben, ist zwar bestritten (vergl. u. a. Wittmayer, Die Weimarer Reichsverfassung 1922 S. 147/157, Röttinger, Das Landessteuergesetz vom 30. 3. 1920, Stuttgart 1920 S. 57, Giese, Grundriß des Reichsstaatsrechts, 2. Aufl. Bonn 1922 S. 24), die herrschende Lehre nimmt es aber an (vergl. z. B. Stier-Somlo, Deutsches Reichs- und Landesstaatsrecht, Band I Berlin u. Leipzig 1924 S. 355 ff.). Hingegen kommt Souveränität nur dem Bunde zu.

ten Staaten von Nordamerika, wo Union und Gliedstaaten je selbständig eine Einkommensteuer erheben, hingenommen werden, es bedarf aber einer Ordnung, wenn angesichts des ungeheuren Bedarfs der öffentlichen Körperschaften, wie in Deutschland, die Steuerdecke zu kurz ist.

In einer Klimax der staatsrechtlichen Stellung von Bundesstaat und Gliedstaaten hat die stärkeren Befugnisse der Bundesstaat. Ihm steht die Kompetenz-Kompetenz zu, d. h. die verfassungsrechtliche Möglichkeit, seinen Kompetenzkatalog durch Heraufziehung von Machtbefugnissen der Länder zu erweitern. Das kann natürlich nur auf dem Wege der Gesetzgebung geschehen, an der aber die Gliedstaaten teilnehmen. Die Austragung der Gegensätze zwischen den Anhängern eines starken Bundesstaates und denjenigen, die die Stellung der Gliedstaaten betont wissen wollen, die im übrigen auch durch die Schlagworte Unitarismus und Föderalismus gekennzeichnet sind, fügt zu dem staatsrechtlichen und volkswirtschaftlich-finanzwissenschaftlichen Problem des Finanzausgleichs ein politisches hinzu. Die Meinung, daß der Finanzausgleich das Mittel sein könne, auf „kaltem Wege", durch Beschneidung der Finanzhoheit der Länder den Einheitsstaat zu schaffen, mit anderen Worten, daß Finanzhoheit um jeden Preis Bedingung echter Staatshoheit der Länder sei, hat *Hensel*[1]) eingehend widerlegt[2]).

Das wissenschaftliche Finanzausgleichproblem auf den Bundesstaat zu beschränken, ist aber andererseits zu eng. Die Notwendigkeit eines Finanzausgleichs besteht, abgesehen vom Stadtstaate, auch im Einheitsstaat für das Verhältnis zwischen ihm und den Gemeinden; im Bundesstaat hat es gleichfalls mit diesem Ziel für den einzelnen Gliedstaat Bedeutung[3]). Die Wissenschaft von

[1]) Der Finanzausgleich im Bundesstaate in seiner staatsrechtlichen Bedeutung S. 172 f.

[2]) Vergl. dazu auch Popitz, Der Finanzausgleich, Handbuch der Finanzwissenschaft, Band 2, S. 342 f.

[3]) Hensel, Der Entwurf eines Gesetzes über Aenderungen des Finanzausgleichs zwischen Reich, Ländern und Gemeinden, Steuer und Wirtschaft, 1925 Sp. 483 ff., insbes. 485, gesteht, daß die auch von ihm zuerst vertretene Lehre, das Finanzausgleichproblem im wesentlichen als eine Streitfrage zwischen Reich und Ländern anzusehen, nicht mehr aufrecht erhalten werden könne; es erweitere sich vielmehr um den Problemkreis Länder und Gemeinden (vergl. auch Hensel, Der Finanzausgleich, Steuer und Wirtschaft, 1926 Sp. 877). Schumpeter, Das deutsche Finanzproblem, Heft 2 der Schrifttenreihe des deutschen Volkswirt, Berlin 1928 S. 4 f., führt treffend aus: „Das Problem, das wir Finanzausgleich nennen, ist nichts spezifisch deutsches, sondern kommt in jedem Gemeinwesen vor, mit Ausnahme des Stadtstaates, der aber auch in der Regel sich mit seinesgleichen zusammenschließt und so die Frage des Finanzausgleichs kennen lernt. Hier macht der Jurist eine Unterscheidung, der wir nicht folgen können. Er sieht unser Problem nur da, wo eine souveräne Zentralgewalt gliedstaatlichen Gebilden gegenübersteht, die auch irgend eine Art juristischer „Hoheit" haben und mit

den Gemeindefinanzen, in deren Mittelpunkt eine Theorie der Gemeindesteuern steht, involviert Finanzausgleichprobleme. Das Kommunalabgabenrecht im weitesten Sinne ist ihr juristischer Niederschlag, während die finanzwissenschaftliche Behandlung der Fragen noch verhältnismäßig wenig gefördert ist. Die einzige, allerdings schon ältere gründlichere systematische Darstellung ist die von *v. Kaufmann*[1]). Eine finanzwissenschaftliche Würdigung des kommunalen Finanzwesens im Rahmen der Finanzausgleichprobleme hätte besonders aufzuzeigen, welche Steuern sich für die Gemeinden eignen, sei es, daß letztere an Steuern der höheren Verbände beteiligt werden, oder aber selbständig, gegebenenfalls mit gewissen Bindungen, Steuern bewirtschaften.

Das Verhältnis zwischen Gemeinde und Staat unterscheidet sich grundlegend von dem zwischen Gliedstaat und Oberstaat. Den Gemeinden fehlt es an originärer Herrschaftsgewalt. Insoweit sie imperium, insbesondere Finanzhoheit, ausüben, stammt es aus der Fülle der Staatsgewalt des Gliedstaates, aus der ein Teil auf sie zur Ausübung zu eigenem Rechte nur delegiert ist. Nur in dem Umfange, wie sie der Gliedstaat mit Herrschaftsbefugnissen ausstattet, können sie diese ausüben. In dem Dreiklang Zentralstaat, Gliedstaat und Gemeinde sind die Gemeinden die ohnmächtigsten. Die sedes des Kommunalabgabenrechts ist ein Staatsgesetz, an dessen Zustandekommen sie als solche nicht mitwirken. Entsprechend der Aufgabenverteilung wird der Staat Sorge tragen müssen, daß den Gemeinden Einnahmemöglichkeiten zur Verfügung stehen.

Im Bundesstaate ist aber auch die Regelung des Finanzausgleichs zwischen Zentralstaat und Gliedstaaten für die Gemeinden nicht ohne Bedeutung. Denn der Gliedstaat kann schließlich nur solche Herrschaftsrechte delegieren, die ihm selbst noch zustehen. Hat der übergeordnete Bundesstaat mit den aus dem Grundsatz „Reichsrecht bricht Landesrecht" sich ergebenden Wirkungen Befugnisse an sich gezogen, so ist dem Gliedstaat und mit ihm den Gemeinden die Möglichkeit genommen, sich auf demselben Gebiete noch zu betätigen. Für die finanzwissenschaftliche Behandlung des Finanzausgleichs zwischen Bundesstaat und Gliedstaaten wird ebenfalls die Aufgabenverteilung Ausgangspunkt sein müssen. Sie ist das hier ebenso, wie in der Finanz-

---

denen daher zwischenstaatliche Verträge geschlossen werden können und müssen, also im Bundesstaat Er sieht das Problem aber nicht gegenüber den innerstaatlichen öffentlichen Körpern, vor allem den Gemeinden, welche juristisch ja nur „Staatsorgane" sind und denen also Rechte und Pflichten, Zwecke und Mittel nach Ermessen der Zentralgewalt gewährt und genommen werden können. Dieser juristische Unterschied ist für uns ganz unerheblich".

[1]) Die Kommunalfinanzen, Leipzig 1906, 2 Bände.

wirtschaft die Ausgabewirtschaft Maß und Ziel der Einnahmewirtschaft bestimmt. Aufgrund der Aufgabenverteilung hat eine Erschließung der Einnahmequellen zu erfolgen. Wenn Artikel 8 der Reichsverfassung vorschreibt, daß das Reich, wenn es Abgaben oder sonstige Einnahmen in Anspruch nimmt, auf die Erhaltung der Lebensfähigkeit der Länder Rücksicht zu nehmen hat, so wird hierbei die Ueberlegung anzustellen sein, welche Einnahmequellen den Aufgaben korrelativ sind und ob ihre Ausschöpfung zur Bestreitung der Ausgaben ausreicht.

Am einfachsten ist die Regelung, wenn Trennungssystem [1]) bestehen kann. Bei ihm sind dem Zentralstaat und den Gliedstaaten je in sich abgeschlossene Aufgabenkreise einerseits und je selbstständige Einnahmequellen andererseits zugewiesen. *Popitz* [2]) unterscheidet beim Trennungssystem weiter zwischen freiem und gebundenem Trennungssystem. Ersteres liegt vor, wenn über die Zuteilung von Einahmequellen überhaupt keine Vorschriften bestehen, Zentralstaat und Gliedstaaten also völlig frei sind in der Auswahl der Steuern und durch keinerlei Rücksicht eingeschränkt sind. Bezüglich der Aufgaben ist allerdings eine solche Freiheit nicht möglich, da bestimmte Obliegenheiten ihrer Natur nach nur dem Bundesstaat immanent sein können. Unter gebundenem Trennungssystem versteht man die Zuweisung bestimmter Kategorien von Abgaben an den Zentralstaat und die Gliedstaaten.

Gebundenes Trennungssystem bestand im Prinzip in dem Deutschen Reiche nach 1870 [3]). Das Reich erhielt die

[1]) Nach Hensel, Der Finanzausgleich im Bundesstaate in seiner staatsrechtlichen Bedeutung, S. 20. Hensel führt in die Terminologie des Finanzausgleichrechts außerdem die Begriffe Objekts- und Ertragshoheit ein. Objektshoheit besitze eine Staatsgewalt einem steuerlich erfaßbaren Gegenstande gegenüber, wenn sie diesen Gegenstand oder Rechtsvorgang mit einer Abgabe belegen und diese Abgabe im einzelnen ausgestalten kann, gleichgültig, ob die Erträge dieser Abgabe dem eigenen oder einem fremden Haushalt zufließen. Ertragshoheit eines Abgabenobjektes habe ein Staat dann inne, wenn die Erträge einer Abgabe s e i n e m Haushalt zugute kommen, gleichgültig, ob diese Abgabe von ihm oder einer anderen Staatsgewalt auferlegt worden ist Es fragt sich aber doch nun sehr, ob denn überhaupt im Hinblick auf die staatsrechtliche Klimax von Reich, Ländern und Gemeinden von einem H o h e i t srecht der Gemeinden gegenüber dem Lande und des Landes gegenüber dem Reiche bei Beteiligung an zentral bewirtschafteten Steuern gesprochen werden kann. Für die umgekehrte Reihenfolge wird man das wohl anerkennen können. Die Steuergläubigerschaft wird nicht dadurch beeinträchtigt, daß am Ertrage einer Steuer noch andere Körperschaften beteiligt sind. Hensel selbst sind denn auch Zweifel in dieser Hinsicht gekommen (vergl. sein Lehrbuch des Steuerrechts, Berlin 1924 Anm. 1 S. 16).

[2]) Finanzausgleich, Handwörterbuch der Staatswissenschaften Band 3 S. 1019, 4 Aufl.

[3]) Vergl. hierzu im einzelnen Gerloff, Die Finanz- u. Zollpolitik des Deutschen Reiches nebst ihren Beziehungen zu Landes- u. Gemeindefinanzen von der Gründung des Norddeutschen Bundes bis zur Gegenwart. Jena 1913.

Zölle und indirekten Steuern, vor allem Verbrauchs- und Verkehrssteuern. Seinen Einnahmebereich suchte es sich dann auch zu sichern, indem es die Erhebung von Staats- und Gemeindesteuern verbot oder einschränkte, welche die dem Reiche vorbehaltenen Abgaben tangieren konnten. Beschränkungen der Abgabenhoheit der Einzelstaaten zu diesem Zweck brachten:

das Reichspressegesetz vom 7. 5. 1874 mit einem Verbot der Besteuerung der Presse und der einzelnen Presseerzeugnisse,

das Zolltarifgesetz vom 25. 12. 1902 mit einem Verbot von Abgaben auf Getreide, Hülsenfrüchte, Mehl und andere Mühlenfabrikate, Backwaren, Vieh, Fleisch, Fleischwaren und Fette[1]),

das Reichserbschaftssteuergesetz vom 3. 6. 1906 enthielt das Verbot einer Umsatzsteuer für den Erwerb von Todeswegen und für Schenkungen unter Lebenden durch andere als von dem Erbschaftssteuergesetz befreite Personen,

das Reichsbrausteuergesetz vom 15. 7. 1909 brachte eine Höchstgrenze für die gemeindliche Biersteuer,

durch das Reichszuwachssteuergesetz vom 14. 2. 1911 wurden die Zuwachssteuerordnungen der Gemeinden mit gewissen Maßgaben außer Kraft gesetzt,

das Kohlensteuergesetz vom 8. 4. 1917 verbot Steuern auf Erzeugnisse des Kohlenbergbaues,

das Reichsweingesetz vom 26. 7. 1918 untersagte den Gliedstaaten die Weitererhebung von Abgaben auf Wein- und Traubenmost, sowie weinähnliche und weinhaltige Getränke,

das Umsatzsteuergesetz vom 24. 12. 1919 versagte Landes- und Gemeindesteuern nach Maßgabe des Warenumsatzes.

Dieses gebundene Trennungssystem hat aber in seiner Reinheit nicht aufrechterhalten werden können. Durch die sogenannte Franckenstein'sche Klausel 1879 wurde ein Teil des Aufkommens an Tabaksteuer und Zöllen den Einzelstaaten überwiesen, es folgten 1881 Ueberweisungen von Teilen der Reichsstempelabgaben und 1887 der Branntweinsteuer. Der Grund hierzu waren allerdings nicht finanzielle Notwendigkeiten, sondern politische Erwägungen. Zu einem Mischsystem mußte die Entwicklung zwangsläufig führen, als der Bedarf des Reichs immer größer wurde. Eigentlich waren auch die Erbschafts- und die Zuwachssteuer, sowie die 1906 bezw. 1909 eingeführte und in das Reichsstempelgesetz eingefügte Tantième- und Talonsteuer direkte Steuern, weil sie ihrem Wesen nach das Vermögen bezw. Einkommen belasten; nur im Hinblick auf ihre äußere Erscheinung und Tech-

[1]) Vor Gründung des Deutschen Reiches sprach schon der Zollvereinigungsvertrag vom 8. 7. 1867 das Verbot der Besteuerung bestimmter verzollter, eingeführter oder durchzuführender, nicht für den örtlichen Verbrauch bestimmter Erzeugnisse, sowie der Besteuerung bestimmter Nahrungs- und Genußmittel aus.

nik konnte das Reich sie als indirekte für sich in Anspruch nehmen[1]). In aller Form hat dann aber das Reich 1913 durch den Wehrbeitrag eine einmalige und durch das Besitzsteuergesetz die erste laufende direkte Steuer erhoben. Mit den verschiedenen Kriegsabgabengesetzen rückte das Reich auch dem Einkommensteuerreservat der Länder bedenklich nahe.

Ueber die finanztechnischen und rechtlichen Mittel der finanziellen Verknüpfung von Zentralstaat und Gliedstaaten bei Mischsystem hat *Hensel*[2]) in Anlehnung an *Grünwald*[3]) auf der Grundlage des Verhältnisses der Hoheitsrechte zueinander, insbesondere nach ihrer Gleich- oder Unterordnung, eine staatsrechtliche Uebersicht aufgestellt. Finanzwissenschaftlich betrachtet sind die wichtigsten Formen der gemeinsamen Bewirtschaftung der Zentralstaat und Gliedstaaten verknüpfenden Steuern: das System der Umlagen, Ueberweisungen, der Zuschläge und der Rahmenregelungen.

Das Umlagesystem wird gekennzeichnet durch das System der Matrikularbeiträge. Der Bundesstaat überwälzt seinen Bedarf auf die Gliedstaaten, die ihn dann durch Erhebung von ihnen zustehenden Steuern mit aufbringen. Verteilungsmaßstab war nun allerdings im deutschen Reiche bis zur Aufhebung der Matrikularbeiträge nicht ein bestimmtes Steueraufkommen, sondern die Bevölkerungszahl. Dieses rohe Verteilungsverhältnis konnte nicht befriedigen. Vorschläge, es nach dem Flächeninhalt, Volksvermögen, Volkseinkommen, Bodenwert, Veranlagungsergebnis des Wehrbeitrags usw. zu „veredeln", sind nicht verwirklicht worden. Ein besseres Beispiel für ein echtes Umlagesystem, wie es entsprechend auch für das Verhältnis Zentralstaat-Gliedstaaten verwirklicht werden könnte, ist das preußische Kreis- und Provinzialabgabenrecht. Der Landkreis legt einen Teil seines Bedarfs in Form von direkten Kreissteuern auf die kreisangehörigen Gemeinden um, die Provinz auf die Stadt- und Landkreise. Maßstab für die Aufbringung sind die Ueberweisungen aus der Reichseinkommen- und Körperschaftssteuer einerseits, die Grundbeträge der Realsteuern andererseits.

Das Ueberweisungssystem ist das für den geltenden deutschen Finanzausgleich kennzeichnende. Prototyp von Ueberweisungssteuern sind die Einkommen- und Körperschaftssteuer.

---

[1]) Vergl. auch Köppe, Leitfaden zum Studium der Finanzwissenschaft S. 129. Gerloff, Rückblick auf die Reichsfinanzpolitik und ihre Auswirkung auf Länder und Gemeinden, Kommunalfinanzen S. 45 ff., insbesondere S. 53, ferner Begründung zum Entwurf eines Gesetzes über Aenderung des Finanzausgleichs zwischen Reich, Länder und Gemeinden, Drucksachen des Reichstags, 3. Wahlperiode 1924/25, Nr. 802 S. 12.

[2]) Der Finanzausgleich im Bundesstaate in seiner staatsrechtlichen Bedeutung, S. 22 ff.

[3]) Das Finanzproblem im Bundesstaat, Zeitschrift für Verwaltung 1921, S. 21 ff.

Sie werden vom Zentralstaat erhoben, der an ihrem Aufkommen Länder und Gemeinden beteiligt. Zu besonderen Zuschüssen kommt es in diesem Zusammenhang, wenn ohne Rücksicht auf das tatsächliche Aufkommen, dessen Zufälligkeiten die Ueberweisungsgläubiger eigentlich mittragen müßten, die Verteilung eines bestimmten Betrages garantiert wird.

Bei den Zuschlägen setzt der übergeordnete Verband die Grundbeträge fest, die er unter Umständen auch erhebt, verbietet aber den Gliedern die Ausschöpfung derselben Steuer in anderer Weise als durch Erhebung von Hundertsätzen zu der vom Oberverbande festgestellten Steuer. Dadurch wird die Einheitlichkeit gewahrt, andererseits aber eine gewisse Beweglichkeit in der Beanspruchung einer Steuer gewährleistet.

Ausdruck des Uebergewichts der Finanzhoheit des Zentralstaats sind Vorschriften, die die Gliedstaaten überhaupt von Steuern des Reiches ausschließen. Darüber hinaus kann der Zentralstaat, wie dies z. B. Artikel 11 der deutschen Reichsverfassung vorsieht, Rahmenregelungen dadurch treffen, daß er im Wege der Gesetzgebung Grundsätze über die Zulässigkeit und Erhebungsart von Landesabgaben aufstellt, soweit sie erforderlich sind, um Schädigung der Einnahmen des Reiches zu verhindern.

Gegenstand der folgenden Untersuchungen soll sein, ob für den Finanzausgleich Land bezw. Reich-Gemeinden Misch- oder Trennsystem in Frage kommt. *Bühler* [1]) kann nur zugestimmt werden, wenn er sagt, daß die richtige Umgrenzung der Gemeindesteuergewalt „immer klarer als der eigentliche Angelpunkt unserer Steuerreform erkannt wird".

II. Wesen und Aufgaben der Gemeinden und Theorie der Gemeindesteuern.

A. Vom Aufgabenkreis der Gemeinden.

Die wichtigsten Mittel zur Deckung des Zuschußbedarfs [2]) der Gemeinden sind gegenwärtig Anteile an der Reichseinkom-

[1]) Was können wir von der englischen Einkommensteuer lernen? Wirtschaftliche Nachrichten aus dem Ruhrbezirk 1924, Bd. 2, S. 903 ff., insbes. S. 905.

[2]) Hinsichtlich der Nomenklatur ist zu beachten, daß die Summe der zur Erfüllung der Aufgaben der öffentlichen Verwaltung erforderlichen Geldmittel der Finanzbedarf ist. Zu einem Teil wird dieser durch eigene Einnahmen des betreffenden Verwaltungszweiges (Gebühren, Verwaltungskostenentschädigungen, Strafgelder usw.) gedeckt, zu einem weiteren Teile durch die Einnahmen aus Anleihen und Fonds, die dem Verwaltungszweig für besondere Zwecke zufließen. Die Verwaltungseinnahmen, sowie die Einnahmen aus Anleihen und Fonds nennt man „spezielle" Deckungsmittel. Zuschußbedarf ist der Saldo, der sich ergibt, wenn vom Finanzbedarf die speziellen Deckungsmittel abgezogen werden. Er wird befriedigt durch Einnahmen aus dem Erwerbsvermögen und Steuern, die „allgemeine" Deckungsmittel heißen.

men- und -körperschaftssteuer, sowie die Realsteuern. Aufgabe einer finanzwissenschaftlichen Untersuchung der Finanzausgleichprobleme im Hinblick auf die Kommunalfinanzen muß es vor allem sein, zu prüfen, ob Einkommen- und Realsteuern Gemeindesteuern sein können und wenn ja, zu versuchen, Gesetzmäßigkeiten oder doch Tendenzen aufzuzeigen, die bei Deckung des Zuschußbedarfs der Gemeinden durch Einkommen- und Körperschaftssteuer sowie Inanspruchnahme von Realsteuern vorzuherrschen haben.

Die Aufgabe erfordert zunächst ein Eingehen auf Wesen und Art der Gemeinden. Gelingt es, die von der Gemeinde bereitgestellten Kollektivgüter in ihrer Art und Wirkung zu erfassen, die sie für die Befriedigung von Kollektivbedürfnissen der Menschen haben, so kann es nicht schwer fallen, die korrelativen Einnahmequellen festzustellen, die, wenn sie den Gemeinden noch nicht oder nicht ausreichend zur Verfügung stehen, de lege ferenda entsprechend erschlossen werden müssen.

1. Die Lehre der deutschen Freihandelsschule.

Im Prinzip sind es in der neueren Geschichte[1]) zwei Auffassungen gewesen, die das Wesen der Gemeinde zu begreifen suchten: die Lehre der sogenannten deutschen Freihandelsschule (*Braun, Faucher, Gneist, Wolff, Michaelis* u. a.) und die Meinungen, wie sie in der „staatswissenschaftlich-sozialpolitischen"[2]) Epoche der Finanzwissenschaft im letzten Drittel des vorigen Jahrhunderts als Reaktion gegen jene erstere Schule aufkamen[3]). Die deutsche

[1]) Bis zur Mitte des vorigen Jahrhunderts befaßte sich die Finanzwissenschaft fast ausschließlich mit der Finanzwirtschaft des Staates. Das war auch begreiflich, da ja der Staat aus dem Kreise der öffentlichen Körperschaften wegen der verschiedensten Imponderabilien besonders hervortrat. Allmählich erstarkten auch die Gemeinden, sodaß sie sich auch dem Gemeindefinanzproblem zuwenden mußte.

[2]) Vergl. dazu v. Heckel, Die Steuern in „Die Entwicklung der deutschen Volkswirtschaftslehre im 19. Jahrhundert", Schmoller-Festgabe, II. Teil, Leipzig 1908, S. 1 ff.

[3]) Die gegensätzlichen Lehrmeinungen jener beiden Richtungen sind in bezug auf die Lehre vom Staate nicht neu. Schon in der antiken Philosophie finden sich sehr weit ausgebildete Ansätze hierzu. Die jüngeren Sophisten lehrten, daß es sich mit dem Staate wie mit anderen menschlichen Gesellschaften verhalte: man trete zusammen, nicht um Opfer zu bringen, oder sich Schaden zuzufügen, sondern um sich gegenseitig zu nützen und zu helfen, um dort, wo des einzelnen Kraft nicht ausreicht, einander von Nutzen zu sein. Es gehe im Staate wie in Handelsgesellschaften zu, man fördere einander, aber nur in der Voraussetzung entsprechender Gegenleistungen, auf daß das, was man empfange und leiste, sich einander das Gleichgewicht halte; darauf achte man im Staatsverbande wie bei Kauf und Verkauf. Einer der bedeutendsten Vertreter der Sophisten, Lykophron, hielt den Staat nur für einen Bürgen gegenseitiger Rechtsansprüche. Entsprechende Auffassungen finden sich bei Thrasymachos und Protagoras.

Freihandelsschule bekannte sich in wirtschaftlicher Hinsicht zum ökonomischen Individualismus, in der Rechts- und Staatsphilosophie sowie theoretischen Politik im Einklang mit ihrer rationalistischen Auffassung zur Rousseau' und Kant'schen Schutzzwecktheorie[1]). Als Frucht der individualistischen Einstellung sah man im Staate eine willkürliche Bildung, eine auf dem Wege des Vertrages entstandene Handelsgesellschaft. Nur der Rechtszweck des Staates wurde in engster Begrenzung anerkannt, oder sozialökonomisch ausgedrückt: der Staat soll, wie es *Prince Smith* einmal formulierte, nur „Produzent von Sicherheit" sein[2]). Diese Verkümmerung der Staatsaufgaben konnte Lassalle berechtigen, mit beißendem Spott von der Nachtwächterrolle des Staates zu sprechen.

Die atomistischen Auffassungen über den Staat färbten auf die Gemeinde ab. Man sah erst recht in ihr nur eine in lauter Einzelbeziehungen aufgelöste ökonomische Gruppierung ohne einen administrativ-politischen Charakter. Ihr Zweck sollte sein, „durch Beisammenwohnen und sonstige Gemeinschaft die Zwecke der Stadtwirtschaft oder die der Landwirtschaft besser und sicherer zu erreichen, als es isolierten Individuen oder Familien möglich wäre".[3]) Der Staat herrsche, die Gemeinde wirtschafte[4]). In bezug auf Deckung der Gemeindeleistungen sollte nur, aber auch nur, das Aequivalenzprinzip gelten, d. h. jeder, der Leistungen der Gemeinde in Anspruch nahm, sollte den Gegenwert dafür entrichten. In einem im Ministerialblatt von 1840, S. 9, abgedruckten Reskripte betonte der damalige preußische Minister des

---

Dem traten nun Platon und besonders sein Schüler Aristoteles mit ihrer hohen Auffassung vom Staate entgegen. Der Staat sei, wie Aristoteles lehrte, keineswegs nur eine Verbindung zu gegenseitiger Förderung oder Hilfe, sondern etwas Höheres, etwas über dem Einzelnen Stehendes und nicht um leben zu können, befinde man sich in staatlicher Gesellschaft, sondern um das Gute im Leben zu erreichen. Vergl. hierzu auch Gerloff, Die Rechtfertigung der Besteuerung. Festgabe für Georg v. Schanz, Bd. 2, S. 141 ff.

Durch die Jahrhunderte hat sich nun diese gegensätzliche Auffassung vom Wesen des Staates hindurch gezogen, die naturgemäß auf Wesen und Zweck der Steuer einwirken mußte. Die Lehre des Cicero, der Scholastiker, der Kirchenväter und Kanonisten (vergl dazu auch Kehl, Die Steuer in der Lehre der Theologen des Mittelalters, Berlin 1927) und die im Aufklärungszeitalter vertretenen Staatstheorien eines Althusius, Grotius, Hobbes usw. sind mehr oder weniger von jener schon in der Antike vertretenen Staatslehre beeinflußt.

[1]) Vergl. dazu auch Adolph Wagner, Finanzwissenschaft, 1. Teil, 3. Aufl., Leipzig 1883, S. 42.

[2]) Vergl. auch Adolph Wagner, Artikel „Staat in nationalökonomischer Hinsicht", Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 3. Aufl.

[3]) Vergl. Braun, Staats- und Gemeindesteuern im Zusammenhang mit Staats-, Heeres-, Kommunal- und Agrarverfassung, Vierteljahrsschrift für Volkswirtschaft und Kulturgeschichte, herausgegeben von Faucher und Michaelis, Bd. 14, Berlin 1866, S. 1 ff., insbes. S. 5.

[4]) Vergl. Braun a. a. O., S. 9.

Innern und der Polizei, *von Rochow*, daß die Kommunalabgaben nur eine Gegenleistung der Einwohner für dasjenige sind, was die Kommune ihnen leistet. Besonders deutlich ist dies auch von *Wolff* auf dem 9. Kongreß deutscher Volkswirte am 29. August 1867[1]) ausgesprochen worden, der hervorhob, daß es nicht widersinnig sei, daß die Eltern der Schulkinder soweit Schulgeld zahlen sollen, als zur Erhaltung der Schule nötig ist; es sei dies ebenso vernünftig wie diejenigen, die Backwaren essen, sie auch bezahlen. In den Thesen, deren Annahme *Braun* auf jenem Kongreß beantragte, hieß es:

1. Bei der wesentlichen Verschiedenheit der Zwecke des Staates und der Gemeinde erscheint grundsätzlich eine Identifizierung der Staats- und Gemeindesteuern nicht gerechtfertigt, vielmehr ist
2. bei der Aufbringung der für den Staat notwendigen Mittel die Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen, dagegen bei der Beschaffung der für Gemeindezwecke erforderlichen Mittel das Verhältnis zwischen der Leistung des Kommunalsteuerpflichtigen und der Gegenleistung der Kommune maßgebend, und daher
3. Prinzip und Distributionsmodus der erforderlichen Gemeindesteuern hauptsächlich abhängig von dem Zwecke, für welchen die betreffende Steuer verwendet wird; sodaß
4. in Stadtgemeinden der städtische, in Landgemeinden der ländliche Grundbesitz zur Besteuerung heranzuziehen, im übrigen aber die Regelung der Frage in jedem konkreten Falle von den besonderen lokalen Verhältnissen und Bedürfnissen abhängig zu machen ist.

Die Hauptvertreter der Freihandelsschule lehnten es ab, anzuerkennen, daß Staat und Gemeinde zum Teil kongruente Aufgaben haben, mit anderen Worten, daß auch in dem Betätigungskreis der Gemeinden Elemente enthalten sind, die der Wirkungssphäre des Staates entstammen. Diese einseitige Auffassung der Gemeindeaufgaben mußte sie aber dazu führen, bei Auswahl der Deckungsmittel, abgesehen von Gebühren und Beiträgen, nur Realsteuern zuzulassen. Unter letzteren kam besonders, da das Gewerbe noch in den Kinderschuhen stak, die Grundsteuer infrage. Alle Vorteile des gemeindlichen Zusammenwohnens und gemeinschaftlichen Wirtschaftens sollten sich im Grundeigentum krystallisieren und konsolidieren[2]). Wie *Gneist* sich einen Finanzausgleich unter Reich, Ländern und Gemeinden dachte, hat er in einer

[1]) Vergl. Vierteljahrsschrift für Volkswirtschaft und Kulturgeschichte, Band 19, Berlin 1867, S. 194.

[2]) Vergl. dazu auch E. Meier, Ueber die Frage der Kommunalbesteuerung, Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Bd. 12, S. 77 ff, insbes. S. 84.

Landtagsrede zum Ausdruck gebracht, indem er forderte, die Zölle und Verbrauchssteuern dem Reich, die Personalsteuern den Einzelstaaten, die Realsteuern den Gemeinden auszuantworten[1]).

2. Die Gemeinden in der staatswissenschaftlich-sozialpolitischen Epoche der Finanzwissenschaft.

Mit neuem Inhalt ist dann der entleerte Staatsbegriff in der staatswissenschaftlich-sozialpolitischen Epoche der Steuerlehre erfüllt worden, in der auch eine organische und historische im Gegensatz zur mechanisch-abstrakten Staatslehre aufgebaut wurde. Der Staat sollte die unersetzbare Bedingung und höchste Form des gesellschaftlichen Zusammenlebens der Menschen sein. Man vindizierte ihm die umfassendsten Aufgaben, namentlich neben denjenigen auf dem Gebiete des Rechts- und Machtszweckes solche der Kultur- und Wohlfahrtsförderung[2]). „Der Staat hat diejenigen Tätigkeiten zur Befriedigung der Bedürfnisse seiner Angehörigen selbst zu übernehmen, welche weder die Privatwirtschaften, noch freie, noch andere Zwangsgemeinwirtschaften . . . . . überhaupt oder welche alle diese nur weniger gut oder nur kostspieliger ausüben können". Für die Staatstätigkeit spreche die Vermutung, „wenn die tüchtige Herstellung (Produktion) der betreffenden Leistung von der möglichsten zeitlichen Nachhaltigkeit, räumlichen Ausdehnung und Einheitlichkeit oder selbst Ausschließlichkeit der erforderlichen Tätigkeiten in einer Hand abhängt, und wenn die Benutzung (Konsumtion) der Leistung entweder unvermeidlich . . . eine gemeinsame ist, oder ohne besondere Schwierigkeiten zum Vorteil Vieler und mit wenig oder garnicht vergrößerten Kosten eine gemeinsame werden kann: die Leistung auch so beschaffen ist, daß sie einer Mehrzahl Einzelner, jedem in unmeßbarem Grade zugute kommt."[3]) Die Ausdehnung der Staatstätigkeit auf dem Gebiete des Kultur- und Wohlfahrtszwecks ist in der Zeit nach dem Kriege noch weiter gefördert worden.

Dem modernen Staat ist es nun, wenn man von den Stadtstaaten etwa absieht, nicht möglich, alle Aufgaben zentralisiert zu übernehmen. Er bedarf eines verlängerten Armes. Ausstrahlungen des Staates sind die Gemeinden, die ihren Wirkungsbereich auf ein kleineres Territorium erstrecken und daher besser in der Lage sind, staatliche Aufgaben in der lokalen Bedürfnissen entsprechenden, aber doch staatlichen Belangen Rechnung tragenden Weise

[1]) Vergl. Gneist, Zur Steuerreform in Preußen, Berlin 1878, S. 25, ferner Held, Besprechung der neueren Literatur über die Kommunalsteuerfrage, Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, 1. Folge, Bd. 31, S. 236 ff, insbes. S. 243.

[2]) Vergl. auch Adolph Wagner, Finanzwissenschaft, III. Aufl., 1. Teil, Leipzig 1883, S. 45.

[3]) Vergl. Adolph Wagner, Grundlegung der politischen Oekonomie, III. Aufl., 1. Halbbd., Leipzig 1892, S. 916.

zu erledigen. Der Staat selbst würde, wenn er seiner Zentralverwaltung alle Verwaltungstätigkeit vorbehalten würde, nur uniformieren und damit jede Eigenart ersticken. Die Gemeinden sind lebenswichtige Organe des Staatskörpers. *Samter*[1]) konnte mit Recht feststellen, daß „die Gestaltungen des Staates . . . ., wenn auch mannigfach nur als Embryo, bereits in den Gemeinden" sich vorfinden. Staat und Gemeinden herrschen und wirtschaften beide[2]). *v. Reitzenstein*[3]) betont, daß sich im Aufgabenkreise der Gemeinden ein doppeltes Element unterscheiden lasse, „dasjenige, welches in der Beziehung zu den allgemeinen Staatsinteressen und dasjenige, welches in der Beziehung zu den besonderen Interessen des örtlich abgegrenzten Kreises der Gemeindegenossen vorzugsweise seine Berechtigung findet". *Vocke*[4]) sagt, daß es nicht folgerichtig sei, wenn z. B. der Staat die Schulpflicht gesetzlich fordert und überhaupt Bildung und Unterricht als Staatszweck anerkennt, aber den Aufwand für die Schulen mehr oder weniger oder ganz den Gemeinden zuschiebt. Die Staatswirtschaft sei mit dem Kreis der aus unmittelbaren Staatsmitteln bestrittenen Bedürfnisse keineswegs abgeschlossen. Jede Tätigkeit zur Erreichung vom Staat anerkannter Zwecke sollte als Staatswirtschaft betrachtet werden, sie mag unmittelbar vom Staat selbst oder mittelbar von den in denselben eingegliederten Gemeinwesen ausgeübt werden. Außer durch die unmittelbaren Organe des Staates werden Staatszwecke durch die Gemeinden verfolgt. Treffend hat auch *v. Kaufmann*[5]) die Gemeinden bezeichnet als „Verwaltungseinheiten mit eigener Wirtschaftsführung innerhalb des Staates, welche wie dieser das Staatsganze mit sämtlichen ihm zugehörigen Individuen, so ihrerseits territorial begrenzte Abschnitte des Staates mit der Gesamtheit der diesem Abschnitt angehörenden Personen umfassen. Da aber auch jeder dieser territorialen Abschnitte ein Teil des Staatsganzen, die Angehörigen desselben zugleich Bürger des Staates sind und als solche ebenso in erster Linie von diesen als Objekte seiner Willenstätigkeit in Anspruch genommen werden, so ergibt sich, daß auch die Wirtschaftstätigkeit des Staates und die der Kommunalkörper in einem engen organischen Verhältnis zu-einander stehen müssen." Es trifft nicht zu, wenn die Freihandelsschule lehrte, daß die Gemeinde eine „ethische Seite durchaus nicht habe und

[1]) Ueber die Communalsteuerfrage, Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Bd. 12, S. 257 ff., insbes. S. 260.

[2]) Vergl auch Adolph Wagner, Communalsteuerfrage, Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Bd. 14, S. 5 ff., insbes. S. 7.

[3]) Ueber finanzielle Konkurrenz von Gemeinden, Kommunalverbänden und Staat, Jahrbuch für Gesetzgebung, Verwaltung und Volkswirtschaft im Deutschen Reich N. F., Jahrgang 11, S. 123 ff., insbes. S. 131 f.

[4]) Die Grundzüge der Finanzwissenschaft, Leipzig 1894, S. 3 f., 6.

[5]) Die Kommunalfinanzen, Bd. 1, Leipzig 1906, S. 13.

keine einzige Ausgabe leiste, welche nur der idealen Gesamtheit zu Gute komme“ [1]). Es liegt auf der Hand, daß manche staatliche Aufgaben ihrer ganzen Natur nach der Realisierung durch die Gemeinden entzogen sein müssen; als Beispiel seien nur das Heerwesen und die Rechtspflege erwähnt. Hingegen lassen sich eine Reihe anderer allgemein-staatlicher, weil in den Wirkungen über das Weichbild der Gemeinde hinausreichender Obliegenheiten am besten nur durch das Medium der Gemeinden erfüllen.

3. Die gebundenen Ausgaben.

Vornehmlich kommen die Aufwendungen für Schul-, Wohlfahrts-, Polizeiwesen und zum Teil für allgemeine Verwaltung in Frage. Es besteht auf diesen Gebieten ein spezifisch allgemeinstaatliches Interesse an relativ gleichmäßiger Erfüllung. Durchaus zutreffend werden schon in der Begründung zu einem in den 70er Jahren ausgearbeiteten Entwurf eines Gesetzes, betreffend die Aufbringung der Gemeindeabgaben in Preußen [2]) die Aufgaben für Schul-, Armen- und Polizeiwesen der Gemeinden als Zweige der öffentlichen Tätigkeit des Staates bezeichnet [3]).

Es brauchen dies andererseits nicht Angelegenheiten sein, die in den übertragenen Wirkungskreis der Gemeinden im juristisch-technischen Sinne eingewiesen werden. Auch die Selbstverwaltung [4]) ist zugleich Staatsverwaltung und von der berufsamtlichen Staatsverwaltung nur durch die Rechtstechnik verschieden [5]). Auch *Stier-Somlo* [6]) betont, daß die Gemeinden im eigenen Wirkungskreis nicht auf die Erledigung nur wirtschaftlicher Angelegenheiten beschränkt sind, vielmehr hier auch obrigkeitliche Aufgaben erfüllen. Dies zu erkennen ist wichtig im Hinblick darauf, daß z. B. § 2 der Preußischen Ausführungsverordnung zur Reichsfürsorgeverordnung vom 17. 4. 1924 die Fürsorgeaufgaben zu Selbstverwaltungsangelegenheiten erhebt [7]), auch *Adolph Wagner* [8]), sowie

---

[1]) Zitiert nach E. Meier, Ueber die Frage der Communalbesteuerung, Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Bd. 12, S. 78 ff., insbes. S. 80.

[2]) Vergl. Deutsche Gemeindezeitung 1876, Beilage zu Nr. 36.

[3]) Vergl. auch v. Reitzenstein, a. a. O. S. 132.

[4]) Selbstverwaltung und eigener Wirkungskreis, Auftragsangelegenheiten und übertragener Wirkungskreis sind Synonymen.

[5]) Vergl. Hatschek, Lehrbuch des deutschen und preußischen Verwaltungsrechts, 3. und 4. Aufl., S. 65, ferner derselbe, Artikel Selbstverwaltung in Stengel-Fleischmann, Wörterbuch des Deutschen Staats- und Verwaltungsrechts, 2. Aufl.

[6]) Handbuch des kommunalen Verfassungs- und Verwaltungsrechts in Preußen, Oldenburg 1916, Bd. 2, 1. Abteilung, Einleitung S. 1.

[7]) Vergl. im übrigen wegen der Einzelheiten meinen Aufsatz: „Polizeiliche Einweisung Obdachloser in Anstalten der Fürsorgeverbände“, Die Wohlfahrtspflege in der Rheinprovinz, herausgegeben vom Landeshauptmann in Düsseldorf, Jahrgang 4, S. 3 ff.

[8]) Finanzwissenschaft, 1. Teil, 3. Aufl., S. 100.

Mischke[1]) mit Bezug auf die Deckung des Zuschußbedarfs der Gemeinden nur die im übertragenen Wirkungskreise erfüllten Aufgaben als solche des Staates behandelt wissen wollen[2]).

a) Schulwesen.

Ein gutes Schulwesen ist für ein wirtschaftlich und kulturell hochstehendes Volk unerläßlich. Das gilt besonders für eine Zeit, in der nach einem verloren gegangenen Kriege es wieder gilt, Höchstleistungen zu erreichen. Ganz besondere Aufmerksamkeit verdient die Volksschule, die den breiten Schichten des Volkes eine Bildung vermitteln soll, die das einzelne Glied instand setzt, den Kampf mit den Widerwärtigkeiten des Lebens aufzunehmen. Alle Zweige des öffentlichen Schulwesens, Volks-, Mittelschule und höhere Schule und in neuer Zeit auch die Berufsschulen haben bei den Gemeinden verständnisvolle Förderung erfahren. Das Blühen des deutschen Schulwesens ist unbestritten ein Verdienst der Gemeinden.

Einzelne Gebiete des preußischen Schulwesens, insbesondere die Schulpflicht, die Unterhaltung der Volksschule und das Diensteinkommen der Lehrer sind gesetzlich, die übrigen Zweige durch Verordnungen, Ministerialerlasse usw. geregelt. Im großen und ganzen teilen sich in Preußen Staat und Gemeinden in das Gebiet des Schulwesens, indem der Staat die inneren Schulangelegenheiten für sich in Anspruch nimmt und die Schulaufsicht über die den Gemeinden belassenen äußeren Angelegenheiten ausübt. Die Grenzen zwischen inneren und äußeren Schulangelegenheiten sind flüssig. Im allgemeinen versteht man unter inneren Schulangelegenheiten die mit erzieherischen Aufgaben der Schule zusammenhängenden Angelegenheiten, d. h. die Sorge für die erziehliche und wissenschaftliche Leistungsfähigkeit und die innere Gestaltung der Schule und unter äußeren die Sorge für die äußere Verwaltung der Schule[3]). Innere Angelegenheiten sind beispielsweise die Ausbildung und Beaufsichtigung der Lehrpersonen, die Gestaltung des Lehrplans und die Schulzucht, äußere die Errichtung u. Unterhaltung der Schulgebäude und die Beschaffung des Inventars und

[1]) Finanzpolitik und Verwaltungsreform, Der deutsche Volkswirt, Jahrgang 1928, S. 774 ff., insbes S. 777.

[2]) Zutreffend hebt auch v. Kaufmann, Die Kommunalfinanzen, Bd. 1, S. 2, hervor, daß auch bei den von den Gemeinden in deren eigenen Wirkungskreis einbezogenen Aufgaben ein allgemeines öffentliches Interesse vorliegen kann. Hensel, Gutachten Gewerbesteuer und Finanzausgleich, S 63, betont, daß, wenn man in der Selbstverantwortlichkeit im weitesten Sinne das wesentliche der Selbstverwaltung sieht, die Wohlfahrtslasten in diesem Sinne nicht zu den Selbstverwaltungsangelegenheiten gerechnet werden können.

[3]) Vergl. auch Entscheidung des Preußischen Oberverwaltungsgerichts, Bd. 66, S. 264 ff.

der Lehrmittel, sowie die Gewährung von Lernmitteln an Kinder Hilfsbedürftiger. Auf dem Gebiete des Volksschulwesens entstehen den Gemeinden die höchsten laufenden Ausgaben durch die Lehrerbesoldung aufgrund des Volksschullehrerdiensteinkommengesetzes. Die Schulverbände sind genossenschaftlich zu einer Landesschulkasse zusammengeschlossen, die Schuldnerin des Lehrergehalts ist. Das Verfahren zur Aufbringung der Mittel ist äußerst kompliziert.

Der Staat übernimmt der Landesschulkasse gegenüber $^1/_4$ des gesamten Diensteinkommens der Lehrkräfte, außerdem zahlt er für jedes Schulkind an die Schulverbände ein Beschulungsgeld, das einschl. gewisser Ergänzungszuschüsse insgesamt die Hälfte des Diensteinkommens der Volksschullehrkräfte betragen soll. Nach dem Stande vom 1. 4. 1928 betrug es 4.— RM. monatlich je Schulkind. Danach würde also der Staat $^3/_4$ der persönlichen Aufwendungen tragen. Indes verschiebt sich das Verhältnis im Saldo doch wieder sehr [1]), namentlich zu Ungunsten solcher Schulverbände, die trotz relativ hoher Schulkinderzahl, wie dies, wie noch nachzuweisen sein wird, namentlich in den Arbeitergemeinden, besonders des rheinisch-westfälischen Industriegebiets der Fall ist, dazu unfreiwillig Volksschulen mit nur niedriger Klassenfrequenz haben. Bei Entrichtung der staatlichen Beiträge werden gerade diese Schulverbände benachteiligt.

Die Beiträge berechnen sich wie folgt:

1. Amtszulagen werden mit einem Zuschlage von 20 % von denjenigen Schulverbänden erhoben, von denen solche Zulagen gezahlt werden,
2. ist ein allgemeiner Stellenbeitrag für jede im Schulverband vorhandene Stelleneinheit zu entrichten,
3. ein besonderer Stellenbeitrag ist für jede vorhandene Schulstelle von denjenigen Schulverbänden zu zahlen, deren Lehrpersonen den Ortszuschlag der Ortsklasse A oder Sonderklasse beziehen,
4. wird ein besonderer Stellenbeitrag für jede vorhandene Schulstelle, der für Lehrer- und Lehrerinnenstellen verschieden hoch bemessen ist, von denjenigen Schulverbänden gefordert, deren Lehrkräfte, wie beispielsweise im größeren Teile des rheinisch-westfälischen Industriegebiets, örtliche Sonderzuschläge erhalten.

Der allgemeine Stellenbeitrag richtet sich nach der Zahl der vorhandenen Stelleneinheiten. Diese Stelleneinheiten werden wie folgt berechnet: Für jede Schulstelle, für die der Staat einen Beitrag nicht leistet, mit 1,3 Einheiten, Schulstellen für Lehrer an

[1]) Berechnungen, die für die Stadt Solingen angestellt wurden, haben z. B. ergeben, daß der Staat tatsächlich nur 23 % der Volksschullasten übernimmt, während 73 % die Stadt trägt.

gehobenen Klassen mit 1,1 Einheiten, solche für Lehrerinnen an diesen Klassen mit 1 Einheit, alle übrigen Lehrerstellen ebenfalls mit 1 Einheit und alle übrigen Lehrerinnenstellen mit 0,9 Einheiten. Der Staat leistet einen Beitrag nur für soviel Stellen, wie für je 60 Kinder erforderlich sind und macht auch keine Ausnahme für die Hilfsschulen, in denen schwachbegabte Kinder unterrichtet werden und bei denen aus pädagogischen Gründen die Klassenfrequenz 20 in der Regel nicht übersteigt. Der Beitrag für eine Stelleneinheit beträgt für das Rechnungsjahr 1928 monatlich RM 415.—, der Sonderbeitrag für die Ortszuschläge der Ortsklasse A und der Sonderklasse für jede Schulstelle monatlich RM 10.50 bezw. RM 21.50 und der besondere Beitrag für örtlichen Sonderzuschlag für jede Lehrerstelle monatlich RM 11.67 und für jede Lehrerinstelle monatlich RM 10.50. Für das rheinisch-westfälische Industriegebiet durchgeführte Erhebungen haben ergeben, daß 1925 die Durchschnittsklassenfrequenz 37.25 betrug. Das kann ein Maßstab sein für die außergewöhnliche Benachteiligung der Gemeinden durch die große Zahl sogenannter Luxusstellen, die aber auch nicht eingespart werden konnten, da die Personalabbauverordnung für den größeren Teil des rheinisch-westfälischen Industriegebiets nicht in Kraft gesetzt worden ist. Es ist dies umso unberechtigter, als der Staat selbst bei Einziehung der frei gewordenen Schulstellen die Genehmigung durch die Schulaufsichtsbehörden versagen läßt, wenn die auf die Schulstelle entfallende Durchschnittskinderzahl noch mehr als 50 betragen würde.

Mittelbar bringen schließlich die Gemeinden den Bedarf der Landesschulkasse noch dadurch auf, daß sie sich von dem ihnen zustehenden Anteil an der Einkommen- und Körperschaftssteuer vorweg einen Abzug von 2% gefallen lassen müssen.

Besondere Aufgaben fallen im Hinblick auf die Bedürfnisse der Wirtschaft den Mittelschulen zu. Gerade in den Industriestädten fordert die Entwicklung des Handwerks und des Kunstgewerbes, des Handels und der Industrie eine gesteigerte Ausbildung für junge Leute, die sich diesen Erwerbszweigen zuwenden und nicht einfache Handarbeiter usw. werden oder bleiben wollen. Lehrziele und Lehraufgaben der Mittelschulen stellt der Staat, während er die Gründung und Unterhaltung der Schulen den Gemeinden überläßt. Der Bedarf der Landesmittelschulkasse wird, abgesehen von dem für die in volksschulpflichtigem Alter stehenden Kinder gezahlten Beschulungsgeld, von den Gemeinden aufgebracht. Wie stark die Mehrbelastung der Gemeinden durch das Mittelschulwesen ist, beweist, daß in der Stadt Essen das Rechnungsjahr 1927 eine Steigerung des Finanzbedarfs gegenüber 1913 um nahezu 400% brachte, in Dortmund betrug die Steigerung sogar das 22fache. Die Steigerung ist aber nicht ledig-

lich auf die erhöhte Schülerzahl zurückzuführen, denn trotz der erhöhten Schülerzahl beträgt die Steigerung des Finanzbedarfs auf den Kopf des Schülers gegenüber 1913 in Essen 186 %, in Dortmund nahezu das 8fache.

Auch im höheren Schulwesen sind die Gemeinden führend. So wurden beispielsweise in Preußen im Jahre 1926 von den 842 höheren Schulen nur 295, also 35 %, vom Staat allein unterhalten, während 543 Gemeindeanstalten waren. Noch ungünstiger ist das Verhältnis für die Rheinprovinz. Hier sind von den 156 Knabenanstalten nur 43, also 27 %, staatlich. Noch größer ist das Mißverhältnis bei den höheren Mädchenschulen. Von 329 höheren Mädchenschulen in Preußen sind nur 39 staatlich, also nicht einmal 12 %. Auch hier schneidet die Rheinprovinz wieder am schlechtesten ab, indem der Staat von den 55 höheren Mädchenschulen nur 4 unterhält.

Staatszuschüsse können die Gemeinden für ihre höheren Lehranstalten nur erhalten, wenn es ihnen gelingt, durch Vereinbarungen im Verwaltungswege mit der staatlichen Unterrichtsverwaltung solche für die einzelne Anstalt zugesichert zu erhalten. Diese Zuschüsse sind aber höchst unzureichend[1]); sie machen zurzeit nur die Hälfte der Vorkriegssätze aus. Die große Mehrzahl der preußischen Gemeinden geht überhaupt leer aus. In der Rheinprovinz standen z. B. für 1926 für sämtliche höheren Schulen etwa RM. 400 000 zur Verfügung. Die im preußischen Etat für 1927 für Beihilfen bereitgestellten Beträge von RM. 7 000 000 sind ein Tropfen auf den heißen Stein, wenn bedacht wird, daß die Summe nur 5 % des gemeindlichen Zuschußbedarfs ausmacht. Die geringen Staatszuschüsse müssen dazu noch teuer erkauft werden, indem die Gemeinden gezwungen werden, Bindungen der verschiedensten Art, namentlich bei Besetzung freier Lehrstellen, einzugehen. Umgekehrt sind die Gemeinden aber auch nicht frei in der Erhebung von Schulgeld; der Staat pflegt hierfür starre Grenzen zu setzen und gleichzeitig Verwendungsauflagen zu machen[2]).

Einen besonderen Aufschwung hat in der Nachkriegszeit das Berufsschulwesen erfahren. Artikel 145 der Reichsverfassung führt die Fortbildungs- oder Berufsschule als zweite Gattung von Pflichtschulen auf. Die unbedingte Fortbildungsschulpflicht ist aber z. B. in Preußen bis jetzt nicht eingeführt.

---

[1]) Vergl. auch Meyer-Lülmann, Von den städtischen höheren und mittleren Schulen, Zeitschrift für Kommunalwirtschaft 1925, S. 86 ff.

[2]) Vergl. auch die jetzt noch geltende Instruktion zur Geschäftsführung der Regierungen vom 23. 10. 1817 (Gesetzsammlung S. 248), sowie die Allerhöchste Kabinettsordre vom 31. 12. 1825, G. S. 1826, S. 5 B. 9, ferner die Erlasse des Kultusministers vom 12. 9. 1923, Zentralblatt für die gesamte Unterrichtsverwaltung, S. 337 und vom 13. 3. 1924, Preußisches Besoldungsblatt 1924, S. 82.

Das preußische Gesetz vom 31. 7. 1923 über die Erweiterung der Berufs- (Fortbildungs-) schulpflicht geht zwar über die Vorschriften des § 120 Gewerbeordnung in persönlicher Beziehung, über die einer Demobilmachungsverordnung vom 28. 3. 1919 in Beziehung auf die Endgültigkeit der Regelung hinaus, ordnet aber die Fortbildungsschulpflicht nicht selbst an, sondern ermächtigt die Kreise bezw. kreisangehörigen Gemeinden und beim Vorliegen eines allgemeinen Interesses auch die Regierungspräsidenten zur Einführung der Schulpflicht durch Satzung. Auf diesem Wege ist dann in weitestem Umfange die Berufsschulpflicht statuiert worden. Die persönlichen und sächlichen Kosten der Berufsschulen tragen bis auf einen auf 20 RM. je Schulpflichtigen bemessenen Staatszuschuß, der indes nicht in voller Höhe zur Auszahlung gelangt, die Gemeinden. Von der Möglichkeit, bis zu 50% der Berufsschullasten in Form von Zuschlägen zur Gewerbesteuer auf die Gewerbetreibenden abzuwälzen, können viele Gemeinden keinen Gebrauch machen, da bei der ohnehin hohen Gewerbesteuerbelastung eine weitere Anspannung der Gewerbesteuer kaum möglich ist.

b) Wohlfahrtswesen.

Der unglücklich verlaufene Krieg hat den Kreis der Notleidenden erheblich vergrößert. Den äußeren Kriegslasten laufen parallel die inneren Kriegslasten, die jenen auch quantitativ kaum nachstehen und zu denen gerade auch die Aufwendungen auf dem Gebiete des Wohlfahrtswesens gehören, die darum auch ein nationales Gepräge tragen. Während vor dem Kriege die Fürsorgetätigkeit der Gemeinden sich hauptsächlich in Form von Einzelfürsorge auf Ortsarme und in beschränktem Umfange auf Jugendliche erstreckte, erwuchsen ihnen schon im Kriege neue Aufgaben mit dem Ziel der Bekämpfung von Massennotständen, indem sie den Angehörigen von Kriegsteilnehmern, Kriegsbeschädigten und -hinterbliebenen infolge unzureichender Reichsunterstützung zusätzliche Beihilfen gewähren mußten. Die Inflation hat die Leistungen der Sozialversicherung zerrinnen lassen und die private Wohlfartspflege, die die Gemeinden entlastete, ganz zum Erliegen gebracht. Sozial- und Kleinrentner fielen der gemeindlichen Fürsorge anheim. Der Kreis der der Gemeinde gegenwärtig gesetzlich obliegenden Fürsorge läßt sich wie folgt umreißen[1]): den Gemeinden ist aufgebürdet die gesamte Last der sozialen Fürsorge für Kriegsbeschädigte und für Kriegshinterbliebene und die ihnen nach den Versorgungsgesetzen Gleichstehenden, soweit Hilfe über die Leistungen nach dem Reichsversorgungsgesetz hinaus erforder-

[1]) Vergl. auch Denkschrift des Deutschen Städtetages „Städte, Staat, Wirtschaft", S. 39, ferner Bleicher, Kommunale Finanzwirtschaftslehre, Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd 2, S. 419f.

lich ist, ferner die Fürsorge für die Rentenempfänger der Invaliden- und Angestelltenversicherung, soweit sie nicht den Versicherungsträgern obliegt, die Fürsorge für hilfsbedürftige Minderjährige, die Wochen- und Armenfürsorge. In der Jugendwohlfahrt haben die Gemeinden als Träger der Jugendämter den Schutz der Pflegekinder durchzuführen, die Aufgaben der Amtsvormundschaft zu erfüllen, Schutz-Aufsicht zu üben und bei der Fürsorgeerziehung mitzuwirken. Besondere gesetzliche Vorschriften zwingen in Preußen die Gemeinden, bei der Bekämpfung der Tuberkulose mitzuarbeiten und Krüppelfürsorge zu betreiben. Im weiteren Sinne haben die Gemeinden besonders noch Fürsorgeaufgaben in der Erwerbslosenfürsorge, und zwar auch nach Inkrafttreten des Gesetzes über die Arbeitsvermittlung und Arbeitslosenversicherung, sowie im Wohnungswesen.

Im einzelnen sind Formen der Fürsorge offene oder geschlossene Pflege. Bei der ersteren wird den Hilfsbedürftigen, die sich in ihrer Familie und eigenen Wohnung befinden, durch Gewährung von Geld oder Naturalien oder Uebernahme der Miete Unterstützung zuteil, während bei der geschlossenen Pflege Unterbringung in einer Anstalt erfolgt.

Die Hilfsbedürftigkeit kann nur individuell von den dem Hilfsbedürftigen möglichst nahestehenden örtlichen Behörden beurteilt werden. Ebenso wie das frühere Recht vermeiden es auch die Fürsorgeverordnung sowie die Reichsgrundsätze über Voraussetzung, Art und Maß der öffentlichen Fürsorge vom 4. 12. 1924 etwa zahlenmäßig zu bestimmen, inwieweit ein etwa vorhandenes Einkommen des Hilfsbedürftigen angerechnet wird. Spätere Bestimmungen verlassen diesen Grundsatz. So bestimmen das Gesetz über die Ablösung öffentlicher Anleihen und das Aufwertungsgesetz vom 16. 7. 1925, daß bei Festsetzung einer Unterstützung öffentlich-rechtlicher Art die Vorzugsrenten aufgrund von Anleihealtbesitz und die Einnahmen aus Aufwertungsansprüchen bis zum Betrage von jährlich RM. 270.— außer Ansatz bleiben.

c) Polizei.

Im Gegensatz zu einigen Ländern Süddeutschlands ist die Ortspolizei in Preußen völlig Angelegenheit des Staates. Wo, wie das die Regel ist, ein Gemeindebeamter, wie der Bürgermeister, mit seinen gemeindlichen Vollzugsorganen sie handhabt, geschieht dies im Namen des Staates mit Gehorsamspflicht und Verantwortlichkeit dem Staate gegenüber als spezifische Auftragsangelegenheit[1]). Die Kosten haben indes restlos die Gemeinden zu tragen. Wenn, wie das in neuerer Zeit besonders im rheinisch-westfälischen Industriegebiet geschehen ist, der Staat durch un-

[1]) Vergl. auch Jellinek a. a. O., S. 410.

mittelbare Staatsbeamte (Polizeipräsidenten) die Polizei ausüben läßt, haben die Gemeinden nach dem Polizeikostengesetz vom 3. 6. 1908 die mittelbaren Kosten allein zu tragen, von den unmittelbaren haben sie $^1/_3$ zu erstatten. Die Grenzen zwischen unmittelbaren und mittelbaren Polizeikosten sind flüssig. Wegen ihrer Bestimmung sind sehr langwierige Auseinandersetzungen zwischen Gemeinden und Staat an der Tagesordnung. Unmittelbare Polizeikosten sind u. a. die Besoldung der staatlichen Beamten, die Mieten für Dienstwohnungen und Polizeidiensträume, Polizeigefängniskosten. Die mittelbaren Kosten lassen sich beschreiben als Aufwendungen, die nicht mehr mit dem polizeilichen Dienstbetriebe zusammenhängen, sondern außerhalb dieses Dienstbetriebes die Herstellung eines polizeimäßigen Zustandes bedeuten[1]).

In Gemeinden, wo der Staat durch eigene Behörden die Ortspolizei ausüben läßt, pflegt er auch bei Uebernahme der Polizei einen Teil ortspolizeilicher Funktionen, z. B. Feuerversicherungswesen, Fundangelegenheiten, Jagd-, Schul-, Feld- und Forst-, Gewerbe-, Gesundheits-, Veterinärpolizei den Gemeinden ganz zu überlassen.

d) Allgemeine Verwaltung.

Auch die allgemeine Verwaltung zieht gebundene Ausgaben nach sich. Im wesentlichen handelt es sich hier um Besoldung der Beamten und Angestellten[2]), die zum mindesten insoweit hier eine Rolle spielt, als diese in der Hoheitsverwaltung tätig sind. Die vermehrte Verwaltungsarbeit hat bei allen Verwaltungen die Zahl der Beamten zunehmen lassen. 1913 bewegte sich die Zahl der städtischen Beamten weit über der Preußens und vor allem des Reichs. Im Jahre 1913 kam ein planmäßiger Reichsbeamter erst auf 76 städtische Beamte und Ständigangestellte, 1925 bereits auf drei. Die gestiegene Verwaltungstätigkeit des Reichs und Preußens — ersteres hat z. B. die Finanzverwaltung in eigene Regie genommen, $^4/_5$ der Reichsbeamten entfallen auf die Finanzverwaltung, Preußen ist, wenn auch im Hinblick auf die Bestimmungen des Versailler Vertrages unfreiwillig, in größerem Maße dazu übergegangen, die Polizei durch Staatsbehörden ausüben zu lassen, was zur Folge hat, daß die Polizeibeamten die Hälfte der unmittelbaren Staatsbeamten ausmachen — hat nicht den Erfolg gehabt, die Gemeinden wesentlich zu entlasten, da die Reichs- und Staatsbehörden im Rechtshilfewege sich der örtlichen kommunalen Behörden bei Erledigung ihrer Aufgaben bedienen. Die Zahl der städtischen Beamten hat 1925 im Durchschnitt

[1]) Vergl. auch O. V. G. Entscheidung, Bd. 38, S. 150 ff.

[2]) Bei den Gemeindeverwaltungen sind insbesondere in großem Umfange Angestellte tätig, die in keinem öffentlich-rechtlichen Beamtenver-

Deutschlands 4.2 gegenüber 3.8 im Jahre 1913 betragen[1]).

Die Besoldung der Kommunalbeamten war vor der Staatsumwälzung ausschließlich selbständige Angelegenheit der Gemeinden. Das Kommunalbeamtengesetz vom 30. 7. 1899 enthielt nur wenige allgemeine Vorschriften. Das preußische Gesetz vom 8. 7. 1920 über die vorläufige Regelung verschiedener Punkte des Gemeindebeamtenrechts hat dann die Gemeinden gezwungen, die Vorschriften ihrer Besoldungsordnungen über die Bezüge und die Versorgung ihrer Beamten und auch der Ständigangestellten den Bestimmungen über Einkommen und Ruhegehalt der unmittelbaren Staatsbeamten anzupassen.

e) Zusammenfassung und finanzielle Auswirkung.

Gegenüber den vorstehend beschriebenen gebundenen Ausgaben treten die in den Wirkungen sich lokalisierenden Aufwendungen der Gemeinden für Wirtschaft und Verkehr usw. heute zurück[2]). Es handelt sich hierbei um eigentliche Selbstverwaltungsangelegenheiten. Der Begriff ist eine verwaltungsrechtliche Kategorie. Das preußische Oberverwaltungsgericht hat hinsichtlich des Umfanges und der Begrenzung der Gemeindeangelegenheiten die Lehre von *Beseler* von der Allgemeinheit der Aufgaben angenommen: „Darin liegt die allgemeine politische Bedeutung der Gemeinde und das unterscheidende Merkmal ihrer besonderen Aufgabe von der der übrigen Korporationen, daß sie nicht einen mehr oder weniger vereinzelten Zweck verfolgt, sondern die Bestimmung hat, alle Beziehungen des öffentlichen Lebens in sich aufzunehmen und der freien Selbstverwaltung des Volkes zuzuführen". Die Gemeinde kann hiernach alles in den Bereich ihrer Wirksamkeit ziehen, was die Wohlfahrt des Ganzen, die materiellen Interessen und die geistige Entwicklung des Einzelnen fördert[3]). Wegen der ganz verschiedenen örtlichen Verhältnisse lassen sie sich auch nicht einheitlich darstellen. *Haensel*[4]) bringt hierzu einen Katalog von Betätigungsmöglichkeiten: Einrichtung und Unterhaltung von Straßen, Plätzen, Bürgersteigen, Brücken, Parkanlagen, Weihern, Stadtverschönerung, Beleuchtung, Stadterweiterung, Wasserleitung, Kanalisation, Müllabfuhr, Rieselfeldern,

hältnis stehen, für deren Rechtsverhältnisse vielmehr Dienstvertragsrecht des B. G. B. gilt. Zum Teil versehen auch diese Angestellten öffentlichrechtliche Funktionen.

[1]) Vergl. Denkschrift Städte, Staat, Wirtschaft, S. 15.

[2]) Daß die Gemeinde auch heute noch, wie Strutz, Gebühren, Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 4. Aufl., S. 635, will, in erster Linie ein wirtschaftlicher Verband ist, kann darum auch nicht anerkannt werden.

[3]) Vergl. auch Stier-Somlo, Artikel „Selbstverwaltung und Staatsaufsicht", Handwörterbuch der Rechtswissenschaft, Bd. 5, Berlin u. Leipzig 1928, S. 437.

[4]) Zur Theorie der Kommunalbesteuerung, Festgabe für Georg v. Schanz zum 75. Geburtstag, Bd. 2, S. 411 f.

Markthallen, Straßenbahnen und anderen Verkehrseinrichtungen, Elektrizitätswerken, Gasanstalten, Schlacht- und Viehhöfen, Kühlanstalten, Badeanstalten, Schwimmbädern, Sportplätzen, Desinfektionsanstalten, Friedhöfen, Feuerwehr, Flußüberfahrten, Theathern, Konzertsälen, Lichtspielen, Zoologischen und Botanischen Gärten, Gärtnereien, lokalen Meliorationen, Flußregelungen, Eindeichungen, Pfandhäusern, Sparkassen, landwirtschaftlichen Hilfsanstalten, Bekämpfung von Pflanzenschädlingen, Landvermessung.

Das Kennzeichen der gebundenen Ausgaben besteht darin, daß die Gemeinden in ihren Entschließungen nicht frei sind oder sie sogar auf ausdrückliches staatliches Geheiß erledigen müssen. Der „Staat", der sie in zunehmendem Maße dazu anhält, ist nicht mehr ausschließlich wie früher, als Gemeindeangelegenheiten ausgesprochenermaßen zur Zuständigkeit des Einzelstaates gehörten, der Gliedstaat, sondern der Oberstaat. Die „Attraktionskraft des größten Etats" [1]) macht sich auch hier immer mehr geltend. Die Tendenz, die Zuständigkeit des Zentralstaates zu erweitern, ist im Keime eigentlich schon im Bismarck'schen Reiche vorhanden. Ist dem Zentralstaat zunächst die Aufgabe immanent, das von ihm zusammengeschlossene Volk gegen äußere Feinde zu schützen, so wird man ihm als korrespondierende Betätigungsgebiete Heer und Marine sowie die Außenpolitik konzedieren müssen. Der integrierende Zusammenhang zwischen Außen- und einheitlicher Wirtschafts-, namentlich Handels- und Zollpolitik, besonders im Zeichen des zunehmenden Hineinwachsens der deutschen Volkswirtschaft in weltwirtschaftliche Verflechtungen, läßt den Zentralstaat auch hierfür zuständig sein. Die Entwicklung des Verkehrs führt die Einzelwirtschaften zusammen. Eine einheitliche Wirtschaft und die geordnete Abwicklung wirtschaftlicher Tätigkeit erfordern ein einheitliches bürgerliches und Handelsrecht, das ebenso wie das Freizügigkeits- und Gewerberecht wieder nur Sache des Reichs sein kann. Ein verloren gegangener Krieg muß die Omnipotenz des Reichs notwendig im Gefolge haben. Nimmt der Zentralstaat aber auch die wichtigsten Einnahmequellen in Anspruch, so fehlt den Gliedstaaten in Fällen außergewöhnlicher Inanspruchnahme auf den ihnen noch vorbehaltenen Gebieten die erforderliche Beweglichkeit. Das Reich wird um Munifizenzen angegangen, durch deren Gewährung es schon in die Zuständigkeit der Länder eindringt.

Ein weiterer Grund für die Inanspruchnahme des Reichs ist die sehr heterogene Kräfteverteilung zwischen den einzelnen Ländern. Was ein großes Land noch aus eigenen Kräften vermag, ist dem kleinen Lande unmöglich, sodaß wieder das Reich einspringen muß.

---

[1]) Vergl. Popitz-Knorr, Finanzausgleichprobleme, Berlin 1927, S. 9.

Schließlich ist zu beachten, daß auch die politische Präponderanz die Aufgaben an den Zentralstaat bringt. Der Reichstag ist heute das „Forum mit der weitaus größten Resonanz“[1]) geworden. Wenn heute Wünsche und Forderungen von Gruppen der Bevölkerung oder der Parteien vor den Reichstag und nicht vor die Landesparlamente gebracht werden, so steht dahinter der Wunsch, daß das Reich helfen soll. Fragen, die bisher in einem begrenzten Bezirk der Lösung zugeführt wurden, werden zu Forderungen der Allgemeinheit, ein Beleg für die Weiterführung der Aufgaben des „Staates“. Wird aber das Reich, wenn auch nur vorübergehend, auf irgendeinem Gebiete finanziell engagiert, so ist es nur noch ein Schritt, mit Bestimmungen über Verteilung der Mittel und zur Sicherstellung zweckentsprechender Verwendung usw. hervorzutreten. Formalrechtlich gestattet die Reichsverfassung derartige Eingriffe. In den Artikeln 6 ff. enthält sie Vorschriften über die ausschließliche, konkurrierende, Bedarfs- und Grundsatzgesetzgebung des Reichs. Namentlich die beiden letzten Kategorien sind einer ziemlich weiten Auslegung fähig, da schließlich die Entscheidung darüber, ob ein „Bedürfnis“ vorliegt oder eine Bestimmung einen „Grundsatz“ darstellt, dem Reiche selbst zusteht. Abgesehen von der reichsrechtlichen Regelung der Kommunalsteuern sind das Jugendwohlfahrtsgesetz vom 9. 7. 1922, die Reichsfürsorgeverordnung vom 13. 2. 1924, sowie das Gesetz zur Bekämpfung der Geschlechtskrankheiten vom 18. 2. 1927, das Gesetz über die Arbeitsvermittlung und Arbeitslosenversicherung vom 16. 7. 1927, ferner das eine Reihe von Jahren in Geltung gewesene Besoldungssperrgesetz vom 21. 12. 1920 sowie Richtlinien der obersten Reichsbehörden, z. B. über Voraussetzung, Art und Maß der öffentlichen Fürsorge, über Notstandsarbeiten usw. de lege lata schon Beispiele der Verschiebung der Zuständigkeit vom Lande in die Reichsinstanz. Dem alten Reichstag lag außerdem der Entwurf eines Reichsschulgesetzes vor, das auf dem Gebiete des Schulwesens für die Gemeinden sehr einschneidende Vorschriften bringen wird.

In welchem Umfange durch gesetzgeberische Maßnahmen, namentlich des Reiches, im einzelnen die Finanzgebarung der Gemeinden des rheinisch-westfälischen Industriegebiets beeinflußt worden ist, sei nachstehend dargestellt, indem nur die Mehrausgaben und Mindereinnahmen aufgezeigt seien, die jene in dem Zeitraum 1924 bis 1927 im Gefolge hatten[2]):

---

[1]) Siehe auch Popitz, Der Finanzausgleich, Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. 2, S. 349, ferner derselbe, Finanzausgleichprobleme, Zeitschrift für Kommunalwirtschaft, 1927. Sp. 117 f.

[2]) Vergl. Bracht, Die deutschen Städte an der Wende des Jahres, Der Städtetag 1927, Sp. 497 ff.

A. Mehrausgaben:

1. infolge Nichteinführung der preußischen Personalabbauverordnung im besetzten und ehemals besetzten Gebiete, und zwar insbesondere wegen der dadurch verbauten Möglichkeit, Lehrerstellen zu vermindern,
2. nach der Verordnung des Reichsrats vom 7. 9. 1925 zur Aenderung der Grundsätze über Voraussetzung, Art und Maß der öffentlichen Fürsorge müssen die Unterstützungsrichtsätze für Sozial- und Kleinrentner mindestens 25% höher sein als für andere Hilfsbedürftige,
3. infolge Inkrafttretens des Gesetzes zur Bekämpfung der Geschlechtskrankheiten,
4. infolge der Arbeitslosenversicherung ergibt sich im Hinblick auf die verlängerte Karenzzeit und die begrenzte Leistungszeit der Versicherung, sowie das Zurückbleiben der Leistungen hinter den Sätzen der allgemeinen Fürsorge gegenüber der früheren Erwerbslosenfürsorge eine verstärkte Inanspruchnahme der Krisenfürsorge und der allgemeinen Wohlfahrtspflege,
5. durch wiederholte Erhöhung des Wohnungsgeldzuschusses für Beamte und Lehrpersonen sowie die Besoldungsneuregelung.

B. Mindereinnahmen:

1. wegen der verschiedenen Steuermilderungsmaßnahmen des Reiches, die sich besonders auf Ueberweisungssteuern (Einkommen-, Körperschafts- und Umsatzsteuer) erstreckten,
2. Umwandlung der Getränkesteuer in eine Biersteuer, wodurch der Kreis der Besteuerungsgegenstände verringert worden ist,
3. wiederholte Senkung der Vergnügungssteuer durch Gesetzgebung und Maßnahmen der Aufsichtsbehörden,
4. Ausfall an Grunderwerbsteuer infolge Senkung des Reichssteuersatzes,
5. Fortfall der Beherbergungssteuer,
6. Fortfall der Wegevorausleistungen. Die dafür gewährte Beteiligung an der Kraftfahrzeugsteuer liefert geringere Erträgnisse,
7. Ausfall an Hauszinssteuer infolge Erweiterung der Befreiungsvorschriften durch die Verordnung vom 2. 7. 1926,
8. Senkung des Steuersatzes für die Grundvermögenssteuer für Wohnhausneubauten,
9. Gewerbesteuer:
   a) nach dem Gesetz vom 23. 3. 1926 mußten von den für 1925 nach dem Ertrage veranlagten Beträgen diejenigen niedergeschlagen werden, die 200% der geleisteten Vorauszahlungen übersteigen,
   b) § 11 des Gewerbesteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. 3. 1927 brachte eine Er-

mäßigung des Steuergrundbetrages für die ersten RM 1200.— Ertrag von 1% auf ½ %,

c) nach der letzteren Verordnung sind ¾ der Miete steuerfrei zu lassen,

10. Wegfall der Grunderwerbsteuer aufgrund des Steuermilderungsgesetzes bei Betriebszusammenlegungen, das namentlich im rheinisch-westfälischen Industriegebiet mit Rücksicht auf die dort vorgekommenen Trustbildungen (Vereinigte Stahlwerke!) Bedeutung hatte[1]),
11. Ausfälle an Schulgeld bei den höheren Schulen infolge Senkung der Schulgeldsätze und Erweiterung der Befreiungsvorschriften sowie der Verwendungsauflagen.

Die Summe der jährlichen Mehrausgaben und der Mindereinnahmen, die hierdurch beispielsweise für die Stadt Essen entstanden ist, schätzt Oberbürgermeister *Bracht*[2]) auf 95% des RM 6550000.— betragenden Etatansatzes 1927 an Grundvermögenssteuer — die Stadt Essen erhob eine Umlage zur staatlichen Grundvermögenssteuer von 300% — oder rd. 65% des Etatansatzes an Gewerbesteuer, die mit 625% Ertragsteuer- und 2500% Lohnsummensteuerzuschlag zur Erhebung kam und ein Aufkommen von RM 9700000.— versprach.

Der Deutsche Städtetag kommt zu dem Ergebnis[3]), daß vom Zuschußbedarf[4]) 1925 der Städte 32.1% auf Wohlfahrtspflege, 25.8% auf die Schulverwaltung, 13.3% auf die vornehmlich Personalbedarf enthaltende allgemeine Verwaltung, 5.5% auf die Polizeiverwaltung entfallen. Das sind zusammen 76.7%. Zu diesen Aufwendungen sind die Gemeinden, wie gesagt, gesetzlich verpflichtet. Außerdem lassen sich viele Aufwendungen tatsächlich nicht umgehen. Berücksichtigt man auch diese, scheidet aber andererseits gewisse Spitzenaufwendungen aus, die freiwillige Mehrleistungen der Gemeinden sind, so kann man etwa 80% des gemeindlichen Zuschußbedarfs als gesetzlich festliegend betrachten. *Bracht*[5]) schätzt den zwangsläufig gegebenen Zuschußbedarf der Stadt Essen auf 90%. Nach den Ergebnissen der Reichsfinanzstatistik[6]) betrug für das Rechnungsjahr 1925 der Zu-

[1]) Einen gewissen Ersatz gewährt allerdings die vorübergehend eingeführte Beteiligung der Gemeinden an der Gesellschaftssteuer (Preußische Verordnung über die Verteilung der Gesellschaftssteuer an die Gemeinden vom 4. 11. 1927).

[2]) a. a. O. Sp. 503 in Verbindung mit einer persönlichen Auskunft des Herrn Oberbürgermeisters Bracht.

[3]) Vergl. Denkschrift Städte, Staat, Wirtschaft, S. 59 f.

[4]) In der Denkschrift des Städtetages ist die Rede vom Finanzbedarf. Da die Nomenklatur nicht einheitlich ist, ist hier darauf hinzuweisen, daß er identisch ist mit Zuschußbedarf im Sinne unserer Terminologie, vergl. die Erläuterung S. 11 der Denkschrift, ferner Anm. 2 auf S. 14 dieser Arbeit.

[5]) a. a. O. Sp. 503.

[6]) Vergl. Wirtschaft und Statistik 1928, S. 350.

schußbedarf im Durchschnitt der deutschen Gemeinden[1]) für Schulwesen 18.99 %, für Wohlfahrtswesen 45.86 %, Polizei 4.52% und allgemeine Verwaltung 10.48%, das sind zusammen 79.85% des Gesamtzuschußbedarfs.

Gegenüber 1913 hat sich im Durchschnitt der Gemeinden der Zuschußbedarf 1925 vermehrt im Schulwesen um 26.26%, im Wohlfahrtswesen um 274.42%, für die Polizei um 73.53% und in der allgemeinen Verwaltung um 86.86%[2]). Der Nachteil des für die Statistik geltenden Gesetzes der großen Zahl besteht darin, daß die Einzelfälle, die vom Mittelwerte abweichen, in ihrer Wirkung paralysiert werden. So hat das den größten Zuschußbedarf beanspruchende Wohlfahrtswesen für einzelne Städte eine noch bedeutend größere Steigerung erfahren. Der Zuschußbedarf stieg in dem vom Deutschen Städtetage Ende 1925 durch eine Statistik erfaßten preußischen Städten von 1913 auf 1925 je Kopf der Bevölkerung um 340%. Nach den Rechnungen von 65 Städten stieg der Wohlfahrtsbedarf je Kopf der Bevölkerung sogar um das 7fache[3]).

Von 1925 auf 1927 ist nach dem Statistischen Jahrbuch deutscher Städte, 23. Jahrgang[4]) der Finanzbedarf der Städte weiter angewachsen. Die Steigerung betrug je Kopf der Bevölkerung in Städten über 200000 Einwohnern 16.3%, in Städten von 100—200000 Einwohnern 13.2% und in den Städten von 50—100000 Einwohnern 14.9%. Der Zuschußbedarf weist gleichfalls eine Erhöhung auf, und zwar in Städten von über 200000 Einwohnern um 14.5 %, von 100—200000 Einwohnern um 19.2% und in Städten von 50—100000 Einwohner um 19.6%.

Der Zuschußbedarf stieg je Kopf der Bevölkerung bei der allgemeinen Verwaltung, in die auch die Polizei mit einbezogen wurde, in den Städten von 50—100000 Einwohnern um RM. 1.71, im übrigen fiel er in den Städten von über 200000 Einwohnern um 0.30 RM., von 100—20000 Einwohner um RM. 0.57. Beim Schul- und Bildungswesen traten Steigerungen von RM. 3.27 in den Städten über 200000 Einwohner, RM. 1.84 in Städten von 100—200000 Einwohnern und RM. 1.63 in Städten von 50 bis 100000 Einwohnern ein. Im Wohlfahrts-, unter Einbeziehung des Gesundheitswesens, das besonders erfaßt wurde, erfolgte eine Steigerung in den Städten über 200000 Einwohner von 25.91 RM. auf RM. 35.87 = RM. 9.96, in der Städtegruppe 100—200000 Einwohner von RM. 24.25 auf RM. 31.02 = RM. 6.77 und bei den Städten von 50—100000 Einwohnern von RM. 19.81 auf RM. 26.83 = RM. 7.02

[1]) einschließlich Gemeindeverbände.
[2]) Vergl. Wirtschaft und Statistik 1928, S. 349.
[3]) Vergl. Denkschrift Städte, Staat, Wirtschaft, S. 53.
[4]) Leipzig 1928, S. 303 ff.

B. Korrelation zwischen Zuschußbedarf und Steuern.

1. Gebühren und Beiträge, Einnahmen aus dem Erwerbsvermögen und indirekte Steuern.

In der Klimax der laufenden Einnahmen der Gemeinden zur Deckung des Finanzbedarfs nehmen die erste Stelle ein die Gebühren und Beiträge, sowie die Einnahmen aus den werbenden Betrieben. Das preußische Kommunalabgabengesetz stellt dies noch besonders fest (vergl. § 2). Von dem Grundsatz, daß Steuern erst zur Erhebung kommen sollen, wenn u. a. jene Einkünfte nicht ausreichen, sind nur Steuern ausgenommen, bei denen polizeiliche oder hygienische Erwägungen gebieten, sie auf jeden Fall zu erheben. Beispiele sind die Hunde- und Lustbarkeitssteuer. Praktische Bedeutung hat dies aber nie gewonnen, da der Finanzbedarf der Gemeinden ihre Ausschöpfung ohnehin notwendig machte.

Gebühren und Beiträge sind Abgaben, die auf dem Grundsatz der speziellen Entgeltlichkeit beruhen. Bei ihnen ist eine im einzelnen erfaß- und zurechenbare Inanspruchnahme des Kollektivguts die Grundlage der Erhebung der Abgabe. Nach ihrer ökonomischen Seite sind Gebühren und Beiträge nichts anderes als Verwirklichung des Entgeltlichkeitsprinzips. Sie sind in der Finanzwissenschaft das, was in der Sozialökonomie das Phänomen Preis bedeutet. Ihre einseitig autoritative Festsetzung kann indes leicht zur Folge haben, daß Elemente einer Steuer hineingelegt werden. Es gilt auch heute noch, was schon *Schäffle* [1]) ausführte: „Liegt es im Interesse der Gerechtigkeit und des wahren Staatszweckes, so mag die Gebühr weit unter dem Kostensatz der dem Gebührenzahler gesondert erwiesenen Staatsleistung herabgehen; erträgt aber der Staatszweck, welcher durch die gebührenbelastete Staatsleistung erfolgt, eine Steigerung über den Selbstkostensatz, so ist die Erhöhung der Gebühr über den Selbstkostensatz hinaus gerechtfertigt, sobald sich diese Erhöhung nach dem bestehenden Steuersystem als Steuer rechtfertigen läßt“ [2]).

Das Gebührenwesen hat namentlich in der Nachkriegszeit eine besondere Ausbildung erfahren. Neben den schon nach dem Kommunalabgabengesetz zulässigen Benutzungsgebühren ermächtigte das Gesetz vom 26. August 1921 die Gemeinden, Verwaltungsgebühren für einzelne Handlungen ihrer Organe, die im wesentlichen im Interesse Einzelner erfolgen, zu erheben.

Daß auch die Gemeinden, wenn sie sich privatwirtschaftlich mit ihrem Finanzvermögen [3]) betätigen, sich vom Gewinnstreben

[1]) Zitiert nach Mombert, Grundzüge der Finanzwissenschaft, Leipzig 1928, S. 29.

[2]) Vergl. im übrigen auch Strutz, Artikel Gebühren, Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 4. Aufl., S. 623.

[3]) Zum Unterschied vom Verwaltungsvermögen, das der Ausübung des imperiums dient.

leiten lassen, entspricht nur der Mentalität des Unternehmers in der kapitalistischen Wirtschaft, der vom Streben nach hohem Geldertrage beherrscht ist. § 3 des preußischen Kommunalabgabengesetzes gebietet auch, daß gewerbliche Unternehmungen der Gemeinden so zu verwalten sind, daß durch die Einnahmen mindestens die gesamten, durch die Unternehmung erwachsenden Ausgaben einschließlich der Verzinsung und Tilgung des Anlagekapitals aufgebracht werden. Es ist schon seit Jahrzehnten eine Forderung der allgemeinen Kommunalpolitik gewesen, daß die Gemeinden Einrichtungen oder Betriebe schaffen oder übernehmen sollen, die für die Entwicklung der Stadt von Bedeutung sind und zur Befriedigung von lebensnotwendigen Bedürfnissen dienen. In der Zeit nach dem Kriege haben die viel erörterten Sozialisierungsprobleme ganz besonders noch diese Entwicklung gefördert. Die sogenannten Versorgungsbetriebe[1]), das sind solche Unternehmungen, denen die Versorgung der Bevölkerung mit Wasser, Gas oder Elektrizität obliegt oder die dem lokalen öffentlichen Verkehr dienen, befinden sich daher auch meist in Händen der Gemeinden oder doch von Gesellschaften, an denen die Gemeinden ausschlaggebend effektenkapitalistisch beteiligt sind. Die Finanznot hat die Gemeinden in der Nachkriegszeit in besonderem Maße genötigt, nicht nur das eigentliche Entgelt für die Leistungen der Werke zu verlangen, sondern dazu auch sogenannte Finanzzuschläge zur Deckung des Zuschußbedarfs der Hoheitsverwaltung zu erheben. Diese Finanzzuschläge wirken wie indirekte Steuern[2]). Es haften ihnen daher auch im Hinblick darauf, daß sie gerade für lebensnotwendige Bedürfnisse erhoben werden, alle Mängel der indirekten Steuern an, insbesondere belasten sie die wirtschaftlich Schwachen im umgekehrten Verhältnis zu ihrer Leistungsfähigkeit. Die Ueberschüsse aus Unternehmungen und Betrieben der deutschen Gemeinden haben 1913 RM 230,5 Millionen betragen, 1925 RM 317 Millionen[3]). Das ist eine absolute Steigerung um rd. 37% oder auf den Kopf der Bevölkerung gerechnet um 27,5%[4]). Demgegenüber ist in den vom Deutschen Städtetag untersuchten preußischen Städten der Ueberschuß je Kopf der Bevölkerung von 1913 auf 1925 von RM 5,40 auf Rm 11,40 ge-

[1]) Vergl. z. B Körperschaftssteuergesetz vom 10. 8. 1925, § 2 Nr. 3 b.

[2]) Vergl. auch Mulert, Kommunalfinanzen und Reichsfinanzreform, Zeitschrift für Kommunalwirtschaft 1925 Sp. 884.

[3]) Vergl. Wirtschaft und Statistik 1928, S. 354 f. Die Zuschüsse (Sp. 7 und 15, S. 355) sind hierbei von den Ueberschüssen (Sp. 3 und 11, S. 355) abgezogen worden; vergl. im übrigen auch die Erläuterungen auf S. 353.

[4]) Für 1913 kommt eine Bevölkerungszahl von 57 798 369 in Frage, für 1925 von 62 410 619, vergl. die Bemerkungen in Wirtschaft und Statistik 1928, S. 339. Das Kopfaufkommen beträgt hiernach für 1913 rd. RM. 4.—, für 1925 rd. RM. 5.10.

stiegen, was ein Mehr von rd. 111% bedeutet[1]). Von 1925 auf 1927 mußten die Ueberschüsse der Unternehmungen zur Deckung des Finanzbedarfs weiter erhöht werden. In den vom Verbande deutscher Städtestatistiker untersuchten Städten[2]) stieg der Ueberschuß, auf 100 des Finanzbedarfs bezogen, in den Städten über 200000 Einwohner von 9,0 auf 12,4 in den Städten von 100 bis 200000 Einwohnern von 7,3 auf 10,8 und in den Städten von 50—100000 Einwohnern von 6,9 auf 8,8.

Indirekte Steuern, die, wie das preußische Kommunalabgabengesetz es z. B. will (vergl. § 2 Abs. 2), vor den direkten ausgeschöpft werden sollen, waren nie im Gemeindehaushalt von besonders großer Bedeutung[3]). Das Kommunalabgabengesetz selbst hat die Einführung von Steuern auf den Verbrauch von Fleisch, Getreide, Mehl, Backwerk, Kartoffeln und Brennstoffen verboten und das Zolltarifgesetz vom 25. 12. 1902 untersagte, wie bereits erwähnt, die Forterhebung von Abgaben auf Getreide, Hülsenfrüchte, Mehl und andere Mühlenfabrikate, auf Backwaren, Vieh und Fleisch. Die Verbrauchssteuern einschließlich Umsatzsteuer sind in der Tat auch für die Gemeinden ungeeignet. Der Zusammenhang mit den Zöllen läßt nur den Zentralstaat Steuergläubiger sein. Ihm müssen sie auch deshalb gehören, weil ein Teil von ihnen (Abgaben auf Branntwein, Tabak, Bier und Zucker) als Sicherheit für die Leistungen aus dem Reichshaushalt an die Reparationsgläubiger verpfändet ist[4]). Bis auf unsere Tage erhalten hat sich als gemeindliche Verbrauchsteuer nur die Getränkesteuer. Sie läßt sich als solche freilich nur aus historischen und fiskalischen Gründen rechtfertigen.

Auch bei dem größeren Teil der Verkehrssteuern fehlt es an einer örtlichen Bindung. Erklärt man die Verkehrssteuern[5]) motivisch damit, daß bei Abschluß eines Rechtsgeschäfts die subjektiven Tauschwerte in bezug auf den Gegenstand des Tausches bildende Gut auseinanderfallen, die Diskrepanz aber durch eine Steuer erfaßt werden kann, so wird Steuergläubiger der Verband sein müssen, der durch seine Gesetze usw. die Möglichkeit gibt, den rechtsgeschäftlichen oder gesetzlichen Erwerb zu realisieren. Mit Rücksicht auf die Beweglichkeit des Objekts muß dies das Ausschlaggebende für die Zugehörigkeit der Steuer sein. Einzig beim Grundstücksverkehr wird man entgegen der Lehre von

[1]) Vergl. Denkschrift Städte, Staat, Wirtschaft, S. 63.
[2]) Vergl. Statistisches Jahrbuch deutscher Städte, 23. Jahrgang, S. 304.
[3]) Grunderwerb- einschl. Zuwachssteuer, verschiedene Vermögenverkehrssteuern, Verkehrssteuern ausschl. Umsatzsteuer aber einschl. Anteile an der Kraftfahrzeugsteuer (für 1925), Verbrauchs- und Aufwandsteuern erbrachten 1913 von den Gesamtsteuereinnahmen 9.49 %, 1925 13.57%.
[4]) Vergl. Kapitel III. der Unteranlage I zur Anlage I des Londoner Schlußprotokolls vom 16. 8. 1924, R. G. Bl. II S. 302.
[5]) Verkehr immer im Sinne von Rechtsverkehr verstanden.

Moll[1]), der sie dem Reiche vorbehalten wissen will, die infrage kommenden indirekten Steuern, also Grunderwerb- und Wertzuwachssteuer, den Gemeinden zugestehen müssen, die sie genau so zu erheben berechtigt sein müssen, wie ihnen von den direkten Steuern die Grundsteuer zusteht. Die Grundstücke, die das Steuerobjekt bilden, sind örtlich gebunden, der Wert, der Bemessungsgrundlage ist, ist abhängig von den gemeindlichen Einrichtungen usw., sowie von der Entwicklung, welche die Gemeinde nimmt.

2. Einkommen- und Körperschaftssteuer.

a) Die Bestimmung der Einkommen- und Körperschaftssteuer zur Deckung der Ausgaben für allgemeinstaatliche Zwecke und ihre Zugehörigkeitstendenz.

Das Wesen der allgemein-staatlichen Leistungen der Gemeinden, wie sie uns im großen und ganzen in den gebundenen Ausgaben entgegentreten, besteht darin, daß das Maß der Vorteilsbeziehung für den einzelnen nicht bestimmbar ist. Insoweit dies dennoch der Fall ist, werden, wie z. B. bei den höheren Schulen, Gebühren erhoben. Daß bei den höheren Schulen die speziellen Deckungsmittel nicht so hoch sind, daß sie den ganzen Finanzbedarf decken, beweist nur, daß bezüglich der Deckung des Zuschußbedarfs allgemeinstaatliche Belange bestehen. Ueber das große Gebiet des Staates verflüchtigen sich die Leistungen. Es ist niemand in der Lage, in bestimmtem Umfange Vorteile für sich „einzufangen“[2]). Versagt aber die Anwendung des do — ut — des Prinzips, das gebieten würde, daß ein jeder das Aequivalent für die Leistungen der Gemeinwirtschaft entrichtet, wodurch alle schließlich gleichmäßig zu den Staatsleistungen beitragen, besteht andererseits aber die Notwendigkeit, für die Aufrechterhaltung des Gemeinwesens als Ausfluß einer allgemeinen Pflicht zu sorgen, so kann der schon nach der Lehre von Adam *Smith* bei einer Steuer zu verwirklichende Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung am besten nur erfüllt werden, wenn die zur Abgeltung der allgemein-staatlichen Leistungen geforderte Steuer dem Prinzip der Opfergleichheit entspricht. Eine Steuer für alle ein gleich fühlbares Opfer sein zu lassen, ist aber nur möglich bei einer das Einkommen sowohl als Bemessungsgrundlage als auch Besteuerungsobjekt erfassenden Steuer. Das Einkommen ergreift synthetisch die Reinerträge, die einer Person zufließen. Sehr anschaulich hat *Köppe*[3]) dies dargestellt, indem er das Einkommen

[1]) Das Abgabenrecht im sozialen Staate der Zukunft, Berlin 1919, S. 45.

[2]) Vergl. auch Hoffmann, Ist ein besonderes Communalsteuerwesen notwendig oder genügt das System von Zuschlägen zu den Staatssteuern? Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Bd. 12, S. 1 ff., insbes. S. 3.

[3]) Leitfaden zum Studium der Finanzwissenschaft, S. 44.

vergleicht mit dem „Inhalte eines Bassins, dem das Wasser aus Quellen vermittelst Röhren zufließt. Der Inhalt (das Einkommen) wird gebildet und immer wieder erneuert durch diese Zuflüsse (die Erträge der einzelnen Quellen)". Opfergleichheit bedeutet, daß die Steuer für alle Steuerpflichtigen gleich empfindlich ist. Die Empfindsamkeit steigt aber, je notwendiger das Einkommen für die Einzelwirtschaft ist. So wie der Grenznutzen eines Einkommens nicht proportional der Zunahme des Einkommens fällt, vielmehr progressiv abnimmt, so kann auch nur eine im umgekehrten Verhältnis steigende Steuer jenen Grundsatz verwirklichen [1]). Nur bei der Einkommensteuer ist wegen des subjektiven Charakters des Einkommensbegriffs und der Totalität der Einkommensteuerpflicht möglich

1. die unbedingte und unbeschränkte Freilassung eines Existenzminimums,
2. die vollkommene Durchführung der Pro- und Degression
3. die Berücksichtigung individueller, die Leistungsfähigkeit im Einzelfalle beeinträchtigender Umstände (Krankheit, Kinderzahl),
4. die weitestgehende Abstufung der Steuersätze und ein für den Zuschußbedarf hinlänglich beweglicher Steuerfuß [2]).

Die Einkommensteuer, im Verein mit ihrer Schwestersteuer, der Körperschaftssteuer, wo diese selbständig geregelt ist, ist in der Tat heute auch das Kernstück eines neuzeitlichen finanzwissenschaftlichen Anforderungen Rechnung tragenden Steuersystems [3]). Ueber ihre Berechtigung wird, wenn man von den Einwendungen absieht, wie sie *Oswald Sprengler* [4]), *Rabbethge* [5]), sowie *v. Lilienthal* [6]) vorbringen, kaum noch gestritten.

Der ungeheure Zuschußbedarf der öffentlichen Verwaltung kann indes nicht ausschließlich heute durch die Einkommensteuer gedeckt werden, sodaß insbesondere auf die Heranziehung indirekter Steuern nicht verzichtet werden kann.

Ihrer Zugehörigkeitstendenz nach gravitiert auch die Ein-

[1]) Vergl. im übrigen auch wegen Anwendung der Grenznutzenlehre für die Progression der Steuertarife Sax, Grundlegung der theoretischen Staatswirtschaft, Wien 1887, S. 506 ff.. ferner v. Wiese, Das Prinzip der Progression in der Einkommensteuer, Festgabe für Schanz, Bd. 2 S. 261 ff., insbes. S. 265, Irving Fisher, A statistical method for measuring marginal utility and testing the justice of a progressive income tax, Festgabe für Clark, Sonderdruck 1927. Bredt, Die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit, Leipzig 1912, S. 88.

[2]) Vergl. Köppe a. a. O., S. 54.

[3]) Popitz, Einkommensteuer, Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 4. Aufl., Bd. 3, S. 402, nennt sie eine „Königin der Steuern".

[4]) Neubau des deutschen Reiches, München 1924.

[5]) Verfall oder Rettung, Magdeburg 1923, siehe auch Rabbethge, Die Produktionsmittelsteuer, Wirtschaftliche Nachrichten aus dem Ruhrbezirk 1924, Bd. 2., S. 145 ff.

[6]) Steuerreform als wirtschaftliche Nothilfe, Berlin 1928.

kommensteuer zum Zentralstaat. Das ist insbesondere gegen *Mulert* [1]) festzustellen, der behauptet, daß die Einkommensteuer eine Steuer der örtlichen Leistungsfähigkeit sei. Richtig ist allerdings, wie *Mulert* [2]) auch betont, daß historisch auch die Gemeinden an der Einkommensteuer seit langem beteiligt waren. In Preußen hatte man schon 1820 bezw. 1831 den Gemeinden das Recht gewährt, Personalsteuern in Form von Zuschlägen zu den staatlichen Sätzen der Klassensteuer, später der Einkommensteuer, zu erheben. Das alles kann indes nicht hindern, grundsätzlich zu betonen, daß finanzwissenschaftlich-theoretisch die Einkommensteuer zentripetal ist und dem Zentralstaat gehört. Das Einkommen ist, wie schon oben auseinandergesetzt, eine spezifisch persönliche Kategorie. Die persönliche Seite des Einkommens zeigt sich, wie gesagt, darin, daß die verschiedenen Einkünfte zu der eigentlichen Steuereinheit eben erst bei der Person des zum Bezuge dieser Einkünfte Berechtigten zusammengefaßt werden [3]). Es ist eine contra-dictio in adjecto, z. B. von Einkommen aus Gewerbebetrieb [4]) oder Grundbesitz usw. zu sprechen, indem man so das Einkommen auf die Ertragsquellen radiziert. Es gibt nur ein einziges Einkommen einer Person. Eine so stark persönlich zugespitzte Steuer kann nur den Gesamtstaat zum Gläubiger machen, der die ganze Volkswirtschaft umfaßt, in der infolge Freizügigkeit, Gewerbefreiheit usw. das Betätigungsfeld besonders der größeren Steuerpflichtigen liegt. Das synthetische Einkommen wird aus der Gesamtheit der Volkswirtschaft geschöpft, wobei die Erträge infolge der Entwicklung der Geld- und Kreditwirtschaft (Effektenkapitalismus!) sich immer mehr vom Objekt loslösen. Das staatsrechtliche Analogon, das Träger der Machtstellung ist, und unter dessen Förderung das Einkommen bezogen wird, ist der Oberstaat [5]).

Die Einkommensteuer muß als Personalsteuer, die auf die persönliche Leistungsfähigkeit abzielt, Abzug von Schuldenzinsen

[1]) Kommunalsteuern und Finanzausgleich (Reichsfinanzreform) Handwörterbuch der Kommunalwissenschaften, Erg. Bd. H – Z, Jena 1927, S. 1508, 1529, 1530, 1533, 1537, 1538, derselbe, Referat über Finanzreform auf der Jahresversammlung des Deutschen Städtetages in Stettin am 17. und 18. 9. 1926, Berlin 1927, S. 15 ff., insbes. S 31, ferner derselbe, Der Finanzausgleich, Kommunalfinanzen, S. 77.

[2]) Vortrag a. a. O., S. 31.

[3]) Vergl. auch Teschemacher, Die Einkommensteuer, Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. 2, S. 65 ff., insbes. S. 67.

[4]) Wie es sogar die preußische Verordnung über die vorläufige Neuregelung der Gewerbesteuer vom 23 11. 1923 § 5, sowie § 25 des Finanzausgleichgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 23. 6. 1923 tun.

[5]) Vergl. auch Popitz, Der Finanzausgleich, Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. 2, S. 353, ferner derselbe, Finanzausgleichprobleme, Zeitschrift für Kommunalwirtschaft, 1927, Sp. 114 ff., insbes. S. 119, Artikel Finanzausgleich, Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 4. Auflage, Bd. 3, S. 1021.

zulassen. Zwei Unternehmer von gleichgroßen Betrieben in derselben Gemeinde, die auch denselben Rohgewinn haben, von denen der eine aber Schulden hat, zahlen unter sonst gleichen Umständen nicht dieselbe Einkommensteuer. Die Gemeinde kann diesen Verlust dann nicht mehr wett machen, wenn der Gläubiger, was praktisch vielleicht das häufigste ist, außerhalb der Gemeinde seinen Wohnsitz hat. Die ihm aus Kapitalvermögen zufließenden Einkünfte versteuert der Gläubiger, ohne daß bei der Steuerverteilung eine Radizierung auf die Quelle auch de lege lata möglich wäre — begrifflich ist dies aber auch, wie noch nachzuweisen sein wird, ausgeschlossen — in der Gemeinde des Wohnsitzes. Der ein einheitliches Wirtschaftsgebiet bildende Zentralstaat hat aber Gläubiger und Schuldner in seinen Grenzen. Was der Schuldner als Werbungskosten abzieht, erfaßt er bei dem Gläubiger als Einkünfte. Im Einkommensteueraufkommen sind die Gemeinden abhängig von der mehr oder weniger zufälligen Verschuldung usw. objektiv gleich leistungsfähiger Steuerpflichtiger. Eine örtliche Leistungsfähigkeit im Hinblick auf den Einkommensbegriff gibt es nicht. Das Prinzip der Territorialität der Gemeindesteuern kann bei einer Einkommensteuer nicht zum Zuge kommen. *Seligman*[1]) bringt dies zum Ausdruck, indem er feststellt: „An income tax would not do for a city tax, because you can not localize it". Treffend kann auch *Sir Josiah Stamp*[2]) sagen: „A personal tax to be successful must be national. The necessary failure of all local administration to handle subjective taxation, owing to the fact that wealth becomes more and more widerspread and elusive, has led to a greater reliance of local taxation upon real or specific taxes, and so, as Professor *Seligman* has said[3]), there is a double movement going on at one and the same time, a movement from personal to real taxes in local taxation, and a counter movement from specific taxes to highly sensitive subjective taxation for the country as a whole[4]). No personal tax can be administered with safety, facility, and equity unleß it covers the whole of an economic community represented by a nation". Auch in bezug auf die Erhebungstechnik stehen nur dem Reiche überlegene Methoden zur Verfügung. Das Lohnabzugsverfahren, das wohl kaum sich so hätte einspielen können und das man heute unter keinen Umständen missen möchte, weil

[1]) Hearings before the Committee on Ways and Means House of Representatives (October 19 to November 3, 1925) Revenue-Revision, Washington 1925, S. 491.

[2]) The fundamental principles of taxation in the light of modern developments, London 1923, S. 21.

[3]) Vergl. hierzu auch Seligman, Essays in taxation, 10. Aufl. New York 1925, S. 669 ff.

[4]) Es ist dies eine Lehre, wie sie in den Ansätzen auch schon von Gneist (vergl. S. 18) vertreten worden ist.

es die Voraussetzung dafür ist, daß auch die Arbeitereinkommen bei dem ungeheueren Finanzbedarf richtig herangezogen werden, wäre unmöglich gewesen, wenn man es mit der Auseinandersetzung zwischen verschiedenen Steuergewalten belastet hätte[1]). Das von *Most*[2]) beklagte Abdrängen der Gemeinden von der selbständigen Beanspruchung der Personalsteuern auf die Realsteuern entspricht nur den finanzwissenschaftlichen Anforderungen nach Abgrenzung der Gemeindesteuergewalt.

b) Die Wirkung der Beteiligung an der Einkommen- und Körperschaftssteuer nach der örtlichen Steuerkraft.

Ist die Einkommensteuer die den allgemein-staatlichen Aufgaben korrelative Steuer, so wird aber auch der Residualbedarf der Gemeinden aus Anlaß der Bewirkung von allgemein-staatlichen Leistungen nach Möglichkeit aus der Beteiligung an der Einkommensteuer zu bestreiten sein. Daß auch dem Gesetzgeber eine solche Beziehung vorschwebt, beweist, daß in der Dritten Steuernotverordnung § 42 die Ueberweisung von 90% Einkommen- und Körperschaftssteuer an die Länder damit motiviert wurde, daß sie instandgesetzt werden müssen, die ihnen zustehenden Aufgaben des Schul- und Bildungswesens, der Wohlfahrtspflege und der Polizei zu erfüllen, nachdem sich das Reich von den Schlacken der Beteiligung an diesen Aufwendungen, die ihm noch aus der Inflationszeit anhafteten, gleichzeitig ganz frei gemacht hatte. *Popitz*[3]) betont mit Recht, daß die Ueberwälzung der Aufgaben der Kulturpflege auf Länder und Gemeinden auf der reinen Steuerseite, also auf der Einnahmeseite, eine starke Verschiebung der Zuständigkeit zwischen Reich und Ländern zur Folge haben mußte, nämlich die auf 90% erhöhte Beteiligung an der Einkommen- und Körperschaftssteuer. Dagegen verkennt er die Wechselwirkung zwischen Ausgaben und Steuern in seinem Artikel „Der Finanzausgleich" im Handbuch der Finanzwissenschaft[4]), wo er die Einkommensteuer nur deswegen nicht nur einer einzigen Gebietskörperschaft vorbehalten wissen will, weil sie am elastischsten ist, auch ein auf die Tatsache, daß die Gemeinden schon sehr früh an der Einkommensteuer beteiligt waren, zurückgehender historischer Titel weiterhin Berücksichtigung verlange. Die Beteiligung der Gemeinden an Einkommen- und Körperschaftssteuer geschieht indes, wenn man zunächst ganz davon

[1]) Vergl. auch Stucken, Zur Neuordnung des Finanzausgleichs, Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, III. Folge, 72. Bd. S. 721 ff., insbes. S. 731.

[2]) Kommunalsteuern und Reichsfinanzreform. Kölnische Zeitung vom 17. 6. 1928, Zweite Sonntagsausgabe.

[3]) Finanzpolitik und deutsche Kultur, Schriften zur deutschen Politik, zitiert auch bei Knorr, Finanzausgleichprobleme, Zeitschrift für Kommunalwirtschaft 1927 Sp. 128.

[4]) Bd. 2 S. 356 f., S. 353.

absieht, daß Einkommen- und Körperschaftssteuer allein heute auch nicht ausreichen, die allgemein-staatlichen Aufwendungen der Gemeinwirtschaften zu decken, aber auch in einer höchst ungleichen Weise, wenn sie, wie das positive Finanzausgleichrecht, wie noch weiter unten eingehend darzulegen sein wird, im Prinzip will, nach Maßgabe von Rechnungsanteilen erfolgt, die sich auf dem örtlichen Aufkommen aufbauen. Mit anderen Worten, gerade die örtliche Steuerkraft ist für den Anteil der Gemeinden bestimmend[1]). Daß dies, wie *Popitz*[2]) und *Riewald*[3]) meinen, ein der Einkommensteuer innewohnender Maßstab ist, wodurch sie zu einer echten Ueberweisungssteuer[4]) wird, kann nun nicht anerkannt werden. So wie es nicht angeht, das Einkommen auf die Ertragsquellen zu radizieren, so kann es auch nicht infolge des Losgelöstseins von den Substraten Wohnsitz, Sitz, Belegenheits- oder Betriebsgemeinden auf diese ausgegliedert werden. Die Verteilung des Einkommens ist nur möglich, indem man es — unzulässigerweise! — in seine Elemente zerlegt.

Die Verknüpfung der Beteiligung der Gemeinden mit der örtlichen Steuerkraft schlägt naturgemäß zum Nachteil der ärmeren Gemeinden aus, die in umgekehrtem Verhältnis zur Leistungsfähigkeit der Bevölkerung Aufwendungen für allgemein-staatliche Zwecke vornehmen. In besonderem Maße trifft das für das rheinisch-westfälische Industriegebiet zu. Für es ist kennzeichnend, daß der größere Teil der Bevölkerung nur über ein besonders geringes Einkommen verfügt, während nur verhältnismäßig wenig reiche Leute vorhanden sind. Je ärmer eine Bevölkerung ist, umsomehr wird sie auf Staatsleistungen angewiesen sein[5]).

[1]) Seligmann, Hearings usw. S. 492 bezeichnet dies deutsche Verfahren als „a very poor way". „If you are going to let every State keep exactly what has been paid in that State, you are overgenerous to the creditor States . . ., and you are undergenerous and niggardly to all the rest of the country".

[2]) Der Finanzausgleich, Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. 2, S. 358 f.

[3]) Die Notwendigkeit der Reichseinkommensteuer, Wirtschaftliche Nachrichten aus dem Ruhrbezirk 1924, Bd. 2, S. 887 ff.

[4]) Im Gegensatz zu den Dotationen, die meist aus allgemeinen Mitteln stammen, bei denen aber, wenn eine Steuer dazu verwendet wird, der Verteilungsmodus der Steuer selbst nicht entlehnt ist, andererseits aber auch die Beitragsleistung in keine erkennbare Beziehung zum Umfange oder der Art der an die Gemeinden gerichteten Anforderungnn oder zu den Ursachen ihrer Bedürftigkeit tritt. Um Subventionen handelt es sich, wenn zweckgebundene Zuweisungen gegeben werden (vergl. auch v. Reitzenstein, Ueber finanzielle Konkurrenz von Gemeinden, Kommunalverbänden und Staat, Schmollers Jahrbuch, Jahrgang 11, S. 153, ferner Hensel, Steuerrecht, Berlin 1924. S. 33). Nicht immer wird allerdings in der Gesetzgebung so scharf unterschieden. Die Begriffe fließen vielmehr besonders nach der Dotationsgesetzgebung Preußens ineinander über.

[5]) Vergl. auch Mulert, Kommunalfinanzen und Reichssteuerreform, Berlin 1925 S. 8.

Besonders eindeutig läßt sich die Mehrbelastung in den industriellen Gemeinden auf dem Gebiete des Schulwesens nachweisen. Ein durchaus objektiver Maßstab, der von den tatsächlichen Aufwendungen absieht, die wieder von der mehr oder weniger großen Pflege abhängig sind, die dem Schulwesen zuteil wird, ist die Zahl der Schulkinder. In den industriellen Gemeinden ist sie besonders hoch. *Lücker* [1]) hat dies schon für die Zeit vor dem Kriege nachgewiesen. Aus der folgenden Uebersicht erhellt die Zahl der schulpflichtigen Kinder für eine Reihe von Vorzugs- und Industrieorten für das Jahr 1905:

Name:	Einwohnerzahl:	Kinder von 5—15 Jahren (schulpflichtig)	auf 100 Einwohner Schulpflichtige:
Vorzugsorte			
Bonn	82 000	13 900	17
Wiesbaden	101 000	15 800	15
Charlottenburg	240 000	37 300	15
Wilmersdorf	64 000	9 600	15
Kassel	121 000	21 500	18
Berlin	2 040 000	324 000	16
Industrieorte			
Bochum	118 000	26 500	23
Hagen	78 000	18 000	23
Gelsenkirchen	147 000	35 500	24
Beuthen O/S.	60 000	13 500	22
Königshütte	66 000	16 600	25
Mühlheim-Ruhr	94 000	22 300	24

Aus ihr ergibt sich, daß in der Industriestadt mit der höchsten Schulkinderzahl auf 100 Einwohner $^2/_3$ mehr Schulkinder entfallen, als auf die am günstigsten dastehende Vorzugsstadt.

Wie gering die Steuerkraft der Industriegemeinden im Vergleich zu den Vorzugsgemeinden ist, ist aus der folgenden, gleichfalls für das Jahr 1905 aufgestellten Uebersicht zu ersehen.

[1]) Die Entwicklung und die Probleme des Gemeindeabgabenwesens in den Städten und großen Landgemeinden der preußischen Industriebezirke, Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Bd. 127. Teil 3, S. 1 ff.

Name:	auf 100 Einwohner Staatseinkommensteuerbetrag:	auf 100 Einwohner Schulkinder	Steuerkraft je Schulkind ℳ
	Vorzugsorte		
Frankfurt a. M.	2617	9	291.—
Charlottenburg	2159	8.6	251.—
Hannover	1150	11	104.—
Bonn	1478	11	134.—
Görlitz	855	12	71.—
Koblenz	1000	11	91.—
Godesberg	1470	12	123.—
Homburg	1200	12	100.—
	Industrieorte		
Gleiwitz	600	17	35.—
Borbeck b. Essen	630	20	31.—
Hamborn	708	15	47.—
Bottrop	541	21	26.—
Buer	643	21	30.—
Roßberg	673	22	30.—

Die Zahlenangaben sprechen für sich.

Die Volksschullasten allein betrugen im Jahre 1910 in Prozenten der Staatseinkommensteuer in Gelsenkirchen 168.44 %, in Hagen 165.28 %, in Oberhausen 159.06 %, in Recklinghausen 155.08 %, in Bochum 140.49 %, in Herne 138.84 %, dagegen beispielsweise in Wilmersdorf 27.64 % und in Wiesbaden 46.39 %[1]).

Daß jene Feststellungen keine Zufallsergebnisse sind, kann auch noch für die allerneueste Zeit belegt werden. Das Statistische Reichsamt hat in „Besteuerung und Rentabilität gewerblicher Unternehmungen“ [2]) den großangelegten Versuch eines Steuerbelastungsvergleichs durchgeführt, indem es konstruierte Betriebe je der Reihe nach in die deutschen Städte über 25000 Einwohner hineinverlegte, um dann festzustellen, welche Abweichungen in der Steuerleistung sich wegen der verschiedenen Landes- und Kommunalsteuern, sowie wegen Einwirkung der Landessteuern auf die Reichssteuern usw. für das Jahr 1926 ergaben. Im Zusammenhang damit sind auch Ermittlungen darüber angestellt worden, welche Wechselwirkungen zwischen Steuerhöhe einerseits und wirtschaftlicher Struktur und sozialem Bedarf andererseits bestehen. Die statistischen Erhebungen haben einwandfrei ergeben, daß die Städte mit den höchsten Steueran-

[1]) Vergl. Rühl, Nochmals die, Ursachen des Anwachsens der Kommunalsteuern in Industriebezirken, Preußisches Verwaltungsblatt, Bd. 31, S. 829 ff.

[2]) Nr. 4 der Einzelschriften zur Statistik des Deutschen Reiches, Berlin 1928.

sprüchen ausgesprochene Industriestädte in Preußen sind[1]). Gerade in ihnen ist aber auch im Jahre 1925 die Zahl der Schulkinder am höchsten gewesen. In der nachstehenden Uebersicht seien die Durchschnittssteuerleistungen der Untersuchungsbetriebe II—IV[2]) in den deutschen Großstädten und den größten Städten der Länder der Zahl der Volks- und Mittelschüler je 100 der Bevölkerung in denselben Städten gegenübergestellt:

Gemeinde:	Durchschnittssteuerleistung der Untersuchungsbetriebe II—IV RM. 1000	Volks- und Mittelschüler je 100 der Bevölkerung
Oberhausen	81.7	14.65
Duisburg	81.7	12.33
M.-Gladbach	81.5	12.26
Essen	81.1	12.52
Hamborn	80.9	14.12
Bochum	80.5	12.25
Gelsenkirchen	79.7	15.14
Augsburg	79.6	9.82
Nürnberg	79.3	9.90
Ludwigshafen/Rhein	79.1	11.30
Karlsruhe	79.1	8.86
Stuttgart	78.9	8.52
München	78.6	7.74
Mannheim	77.5	10.18
Königsberg/Pr.	77.4	9.67
Altona	77.3	9.94
Köln	76.3	9.97
Dortmund	75.1	12.30
Magdeburg	75.0	9.46
Münster i/W.	74.5	9.21
Wiesbaden	74.4	7.33
Kiel	74.3	11.91
Halle a. S.	73.2	9.69
Aachen	73.1	9.73
Krefeld	72.8	9.22
Kassel	71.6	10.12
Mühlheim-Ruhr	71.3	12.58
Frankfurt a/M.	71.1	8.58

[1]) Zwar bringen die Betriebe an Reichssteuern in den Industriegemeinden, wie noch weiter unten darzulegen sein wird, am wenigsten auf. Daß diese trotzdem die steuerhöchsten Gemeinden werden, ist auf die hohen Realsteuern zurückzuführen.

[2]) Das Statistische Reichsamt hat die Steuerleistungen im Hinblick darauf, daß die Steuergesetze die verschiedensten Bemessungsgrundlagen kennen, an Betrieben mit abweichender Struktur (arbeits-, kapital-, orga-

Durchschnittssteuerleistung der Untersuchungsbetriebe II—IV Gemeinde:	RM. 1 000	Volks- und Mittel-Schüler je 100 der Bevölkerung:
Düsseldorf	70.0	10.31
Berlin	69.9	7.42
Stettin	69.3	9.20
Elberfeld	69.1	8.76
Erfurt	68.5	10.64
Barmen	68 2	8.52
Breslau	68.1	10.06
Hannover	66.3	8.64
Plauen	65.6	10.35
Chemnitz	65.6	10.42
Leipzig	64.4	8.94
Dresden	64.4	9.06
Hamburg	63.3	8.64
Braunschweig	62.1	9.17
Lübeck	62.1	11.32
Bremen	56.1	10.05

Die Stadt mit der höchsten Schulkinderzahl ist die im rheinisch-westfälischen Industriegebiet gelegene Stadt Gelsenkirchen. Sie nimmt von den 44 Städten in der Reihenfolge der Steuerbelastung die 7. Stelle ein. Oberhausen als die Stadt der höchsten Steuerbelastung weist von allen Städten gleich nach Gelsenkirchen die höchste Schulkinderzahl auf. Es folgen in bezug auf Schulkinderzahl Hamborn, das in der Steuerbelastung die 5. Stelle einnimmt, Mülheim-Ruhr, das allerdings nicht zu den steuerhöchsten Städten gehört, Essen, in dem der Betrieb wegen der steuerlichen Belastung an 4. Stelle steht, Duisburg, das eine genau so hohe steuerliche Belastung wie Oberhausen aufweist. Wenn von M.-Gladbach und Bochum bei den steuerhohen und von Mülheim-Ruhr bei den schulkinderhohen Städten abgesehen wird, ergibt sich, daß die 5 steuerhöchsten Städte auch die 5 schulkinderhöchsten sind. Es ist nun nicht etwa auch so, daß gerade nur die Großstädte eine so hohe Schulkinderzahl haben. Nach einer für das Jahr 1925 von der rheinisch-westfälischen Städtevereinigung durchgeführten Erhebung, die 67 Städte und Landgemeinden [1]) von der verschiedensten Größe mit einer Einwohnerzahl von 3128350 umfaßt, beträgt die Zahl der durchschnittlich auf 1000 Einwohner entfallenden Volks-

nisationsintensiven usw.) und verschiedener Größenabmessung untersucht; über die Art ihrer Zusammensetzung vergl. im einzelnen „Besteuerung und Rentabilität gewerblicher Unternehmungen", S. 28 ff.

[1]) Die Landgemeinden des rheinisch-westfälischen Industriegebiets sind dies eigentlich nur verwaltungsrechtlich, ihrer wirtschaftlichen Struktur nach entsprechen sie durchaus den Städten.

schulkinder[1]) 12.69. Die Zahl liegt zwischen der 3. und 4. Stelle der Großstädte in der Erhebung des Statistischen Reichsamts, wobei, wie gesagt, zu berücksichtigen ist, daß die Zusammenstellung des Statistischen Reichsamts die Mittelschüler mitumfaßt.

Die gleiche Beziehung läßt sich nun allerdings zwischen Steuerhöhe und Fürsorgeaufwendungen nicht feststellen. Das Statistische Reichsamt war zwar nur in der Lage, die Aufwendungen für offene Fürsorge für 1924 und 1925 heranzuziehen. Es ergibt sich für die 44 Städte eine durchschnittliche Ausgabe von 12.82 RM. auf den Kopf der Bevölkerung. Eine Reihe steuerhoher Städte liegt bemerkenswerterweise darunter. Für Oberhausen kommt nur ein Betrag von RM. 5.99, für Bochum von RM. 6.70, für Hamborn von RM. 8.22, für Gelsenkirchen von RM. 9.83 in Frage. Berücksichtigt man auch nur den Zuschußbedarf[2]) für das gesamte Wohlfahrtswesen für eine größere Zahl von Gemeinden des Ruhrgebiets nach den oben erwähnten Erhebungen der rheinisch-westfälischen Städtevereinigung, so beträgt je Kopf der Bevölkerung der Zuschußbedarf RM 12.34. Daß die Gemeinden des Industriegebiets auf dem Gebiete der geschlossenen Fürsorge unverhältnismäßig höhere Aufwendungen haben, ist aber nicht anzunehmen. Auch nach den vom Verbande deutscher Städtestatistiker für 1927 gemachten Erhebungen[3]) haben die industriellen Gemeinden immerhin nicht die höchsten Wohlfahrtslasten. Es liegt Grund zu der Vermutung vor, daß nach dem Altersaufbau der Bevölkerung gerade die Erwerbsfähigen besonders zahlreich vertreten sind. Eine Stütze findet diese Annahme in dem Maße des Wachstums der Industriegemeinden. Von den 44 Städten, die das Statistische Reichsamt in seiner Erhebung erfaßte, haben 8 Städte des rheinisch-westfälischen Industriegebiets die weitaus größte Bevölkerungszunahme erfahren. 1925 betrug die Einwohnerzahl mehr gegenüber 1900 in Gelsenkirchen 459%, Essen 298%, Hamborn 282%, Mülheim-Ruhr 234%, Bochum 220%, Duisburg 192%, Oberhausen 150%, Dortmund 124%. Die Bevölkerungszunahme ist zum größten Teil nicht auf eine natürliche Vermehrung durch Geburten zurückzuführen, sondern ergibt sich abgesehen von den Eingemeindungen auch durch Zuwanderung Erwerbsfähiger in die Großstädte. Eine so sprunghafte Entwicklung, die die verschiedenartigsten Aufgaben nach sich zieht, läßt natürlich die städtischen Etats besonders anschwellen.

Immerhin hat sich auch im rheinisch-westfälischen Industriegebiet der Zuschußbedarf für Wohlfahrtszwecke 1925 gegenüber 1914 je Kopf der Bevölkerung um rd. 289% erhöht.

[1]) Also unter Weglassung der Mittelschüler. Die Mittelschulen werden aber gerade im Industriegebiet besonders gut besucht.

[2]) Das Statistische Reichsamt hat die Bruttoausgaben, also den Finanzbedarf, ermittelt.

[3]) Vergl. Statistisches Jahrbuch deutscher Städte, 23. Jahrgang, S. 335.

Auf dem Gebiete des Polizeiwesens sind verhältnismäßig höhere Aufwendungen der Gemeinden des rheinisch-westfälischen Industriegebiets ohne weiteres dadurch verständlich, daß es zum größten Teil in der Zone liegt, in der nach dem Versailler Vertrag Militär nicht stationiert sein darf, hier ist vielmehr die Polizei Ersatz.

Bei Verteilung der Einkommen- und Körperschaftssteuer nach Maßgabe der örtlichen Steuerkraft decken die Gemeinden ganz ungleiche Teile ihres Zuschußbedarfs durch jene Steuern. Besonders gering muß die Beteiligung ausfallen, wenn die Einkommenspyramide der Bevölkerung einen so ungünstigen Verlauf hat, wie dies für das rheinisch-westfälische Industriegebiet nachgewiesen werden kann.

Die Unterlagen hierfür kann die Einkommensteuerstatistik liefern. Die Ergebnisse der Einkommensteuerveranlagung 1925 in den Großstädten sind vom Statistischen Reichsamt in „Wirtschaft und Statistik" 1927 [1]) zusammengefaßt worden. Nicht miteingeschlossen worden sind allerdings die Lohnsteuerpflichtigen, soweit ihr Einkommen RM. 8000 nicht überstieg [2]), sowie die Körperschaftssteuerpflichtigen. Das hat nun andererseits auch gewisse Vorzüge, indem die durch die Veranlagungsmethode bezw. das Steuerabzugsverfahren herbeigeführten Verlagerungen der Einkommen durch den Steuerabzug in der Betriebsgemeinde [3]) und die Heranziehung zur Körperschaftssteuer nur in der Leitungsgemeinde (vergl. § 52 Reichsabgabenordnung) nicht störend wirken. Völlig genügen kann eine solche Statistik nicht, weil sie das Forensalverhältnis unberücksichtigt läßt. Immerhin kann sie wertvolle Anhaltspunkte geben.

Wird das Einkommen auf den Kopf der Bevölkerung umgerechnet, so gewinnt man eine Vorstellung von dem durchschnittlichen Wohlstande im Sinne des Einkommensbegriffes. Es ergibt sich dann folgende Uebersicht:

---

[1]) S. 867 ff.

[2]) Bei ihnen ist mit dem Lohnabzug die Einkommensteuer grundsätzlich abgegolten. Eine Lohnsteuerstatistik ist im übrigen auch für 1925 nicht durchgeführt worden (Mitteilung des Statistischen Reichsamts auf meine Anfrage).

[3]) Gerade im rheinisch-westfälischen Indstriegebiet ist der Fall häufig, daß Arbeiter in der einen Gemeinde wohnen und in einer anderen beschäftigt sind.

Stadt:	Einkommen je Kopf der Bevölkerung RM:	Stadt:	Einkommen je Kopf der Bevölkerung RM:
Hamborn	92.06	Braunschweig	275.03
Gelsenkirchen	106.14	Münster	275.08
Oberhausen	125.49	Nürnberg	276.80
Essen	146.26	Aachen	296.29
Bochum	149.81	Hannover	299.32
Kiel	152.23	Plauen	300.16
Mülheim-Ruhr	165.20	Köln	300.71
Königsberg/Pr.	174.87	Karlsruhe	307.96
Duisburg	193.37	Mannheim	325.43
Dortmund	212.67	München	332.17
Magdeburg	218.64	Düsseldorf	333.00
M.-Gladbach	231.46	Krefeld	337.82
Lübeck	238.38	Chemnitz	348.69
Augsburg	243.93	Dresden	349.46
Altona	252.25	Elberfeld	360.08
Ludwigshafen	252.78	Hamburg	366.50
Breslau	253.84	Berlin	368.18
Kassel	256.87	Leipzig	401.15
Barmen	259.59	Bremen	416.30
Stettin	261.95	Frankfurt a. M.	460.28
Mainz	264.95	Stuttgart	463.96
Halle	269.83	Wiesbaden	476.29
Erfurt	273.00		

Der Reichsdurchschnitt des auf den Kopf der Bevölkerung bezogenen Durchschnittseinkommens beträgt RM. 204.75. Die weitaus größte Zahl der Großstädte liegt über dem Reichsdurchschnitt. An der Spitze stehen die durch ihre verhältnismäßig starke Durchsetzung mit Rentnern bezw. Großbanken und das Fehlen starker Arbeitermassen sich abhebenden Städte Wiesbaden mit RM. 476.29, Stuttgart mit RM. 463.96 und Frankfurt a. M. mit 460.28 RM. Es folgen als Städte des Sitzes bedeutender Handels- und Verkehrsunternehmungen Bremen mit RM. 416.30, Leipzig mit RM. 401.15, Berlin mit RM. 368.18, Hamburg mit RM. 366.50. Das weitaus niedrigste Einkommen haben 5 Großstädte des rheinisch-westfälischen Industriegebiets. Hamborn erreicht mit RM. 92.06 nicht einmal die Hälfte des Durchschnitts. Es folgen Gelsenkirchen mit RM. 106.14, Oberhausen mit RM. 125.49. Essen mit RM. 146.26, Bochum mit RM. 149.81. Bei ihnen wirkt sich die unverhältnißmäßig große Zahl der Lohnempfänger aus. Das wird besonders klar, wenn man die Zahl der veranlagten Einkommensteuerpflichtigen auf je 1000 der Bevölkerung bezieht. Es entfallen dann wieder die niedrigsten Zahlen auf jene 5 Städte des

rheinisch-westfälischen Industriegebiets. Es ergeben sich für: Hamborn 20.87, Oberhausen 27.30, Gelsenkrichen 27.49, Bochum 31.34, Essen 35.29. Demgegenüber hat beispielweise Wiesbaden 105.97.

Eine andere Eingruppierung erfolgt indes, wenn man die steuerliche Leistungsfähigkeit dadurch feststellt, daß man das Einkommen auf den veranlagten Steuerpflichtigen bezieht. Am tiefsten liegen dann abgesehen von Gelsenkirchen nicht gerade Städte des rheinisch-westfälischen Industriegebiets. Es ist dies zunächst ein Beleg dafür, daß verhältnismäßig wenig veranlagte Pflichtige vorhanden sind. Der geringe Divisor läßt den Quotienten steigen. Daß aber umgekehrt auf den Pfichtigen nicht auch die höchsten Einkommensbeträge entfallen, beweist, daß nach dem Einkommensaufbau, d. h. nach Schichtung der Individualeinkommen verschiedener Höhe die den höchsten Gruppen angehörenden Steuerpflichtigen nicht besonders zahlreich vertreten sind. Die reichen Städte Bremen, Chemnitz, Stuttgart, Frankfurt a. M., Leipzig, Mannheim und Düsseldorf erreichen die Spitzenbeträge an Einkommen je Pflichtiger deswegen, weil bei ihnen die geringsten Anteile an Einkommen und an Pflichtigen auf die niedrigsten Einkommensgruppen entfallen, dagegen sehr hohe Einkommen in den höheren Gruppen liegen. Die Ausgliederung des Einkommens auf die Einkommensgruppen sei nachstehend für die 4 Spitzenstädte und einige Städte des rheinisch-westfälischen Industriegebiets dargestellt:

Name der Stadt	Einkommen je Pflichtiger 100 RM	bis 3000 RM Einkommen		3000—5000 RM Einkommen		5000—8000 RM Einkommen		8000—16000 RM Einkommen		16000—50000 RM Einkommen		50—100000 RM Einkommen		über 100000 RM Einkommen	
		v. H. der Pflichtigen	v. H. des Einkommens	v. H. der Pflichtigen	v. H. des Einkommens	v. H. der Pflichtigen	v. H. des Einkommens	v. H. der Pflichtigen	v. H. des Einkommens	v. H. der Pflichtigen	v. H. des Einkommens	v. H. der Pflichtigen	v. H. des Einkommens	v. H. der Pflichtigen	v. H. des Einkommens
Bremen	62	54,69	13,15	16,04	10,09	10,59	10,76	11,63	20,72	5,90	24,37	0,87	9,56	0,28	11,35
Chemnitz	61,9	55,90	13,73	15,55	9,85	9,96	10,19	11,31	20,64	5,96	24,79	0,95	10,27	0,37	10,53
Stuttgart	61,6	56,96	12,95	13,80	8,73	8,87	9,11	13,23	23,82	6,18	25,71	0,66	7,35	0,30	12,33
Frankfurt a. M.	61,4	57,17	13,58	13,38	8,48	8,44	8,71	13,35	24,14	6,54	26,29	0,81	8,89	0,31	9,91
Gelsenkirchen	38,6	66,05	24,96	14,81	14,85	7,80	12,61	8,37	23,29	2,67	16,82	0,17	3,08	0,13	4,39
Hamborn	44,1	56,08	18,75	16,0	14,06	11,46	16,67	13,25	33,21	3,10	15,58	0,11	1,73	—	—
Oberhausen	46,0	60,56	20,37	15,98	13,69	9,35	12,68	10,11	23,68	3,45	18,23	0,45	6,68	0,10	4,67

Eine Verteilung der veranlagten Einkommensteuer auf den Kopf der Bevölkerung ergibt, daß gleichfalls wieder die Städte des rheinisch-westfälischen Industriegebiets genau so wie bei Verteilung des Einkommens auf den Kopf der Bevölkerung am schlechtesten abschneiden. Auf Hamborn entfällt der niedrigste Betrag von RM. 7.49. Es folgen Gelsenkirchen mit RM 10.34, Oberhausen mit RM 13.59, Bochum mit RM 15.90. Stuttgart, Frankfurt a. M., Bremen, Leipzig und Wiesbaden als die höchsten Städte weisen der Reihe nach Beträge von RM 67.93, RM 65.48, RM 60.16, RM 59,76 und RM 56,28 auf. In Frankfurt a. M. ist das Einkommen je Kopf der Bevölkerung 5 mal so hoch wie in Hamborn, die Steuer indes 8.7 mal so hoch. [1]).

Die stark ausgebildete Progression des Einkommensteuertarifs muß bewirken, daß die höheren Einkommensgruppen, selbst wenn sie geringere Teile des Gesamteinkommens beanspruchen, doch verhältnismäßig höhere Prozentsätze des Einkommensteueraufkommens bestreiten, als dies bei den niederen der Fall ist. Im reichen Frankfurt a. M. ist es so, daß 6.69 % des Steueraufkommens gedeckt werden durch die Steuerpflichtigen mit einem Einkommen bis RM 3000. Die Einkommensgruppe RM 3000 bis RM 5000 bestreitet 3,92 %, von RM 5000 bis RM 8000 4.67 %, RM 8000 bis RM 16000 15,04, RM 16000 bis RM 50000 29,17 %, RM 50000 bis RM 100000 16,19 %, über 100000 24.32 %. In der Stadt Hamborn decken die Einkommensgruppen bis RM 3000 14.94 %, von RM 3000 bis RM 5000 9.61 %, RM 5000 bis RM 8000 11.78 %, RM 8000 bis RM 16000 31.61 %, RM 16000 bis RM 50000 26.66 %, von RM 50000 bis RM 100000 5.40 %, über RM 100000 0 % des Einkommensteueraufkommens. Das Verhältnis würde sich nur wenig verschieben, wenn man auch die anteilig auf die Betriebsgemeinden zerlegte Körperschaftssteuer, die in den Industriege-

[1]) Daß die Mitberücksichtigung der Lohnsteuer geeignet wäre, das Weniger auszugleichen, ist nicht anzunehmen. Im Jahre 1926, das dazu für die Einkommensverhältnisse der Bevölkerung im rheinisch-westfälischen Industriegebiet insofern ein außergewöhnlich günstiges war, als wegen des englischen Bergarbeiterstreiks im Steinkohlenbergbau Hochkonjunktur herrschte, betrug im Durchschnitt der deutschen Großstädte unter Zugrundelegung der Einwohnerzahl von 1925 die Lohnsteuer je Kopf der Bevölkerung rd. 30,50 RM. Die meisten Großstädte des rheinisch-westfälischen Industriegebiets bewegten sich darunter. Für Hamborn kommt nur ein Betrag von 22.50 RM. in Frage, für Essen 23,00 RM., für Bochum 25,05 RM., für Gelsenkirchen 25,50 RM, Oberhausen 25,85 RM., Mülheim-Ruhr 28.40 RM., Nur Dortmund und Duisburg erzielten mehr als den Durchschnitt, nämlich rd. 35,00 RM. Auf Frankfurt a. M. entfielen 34,15 RM., auf Düsseldorf 35,00 RM.

Das durchschnittliche Aufkommen in den 49 Mittelstädten (50 — unter 100 000 Einwohner) betrug rd. 22,80 RM. Von den dazu gehörigen 9 Städten des rheinisch-westfälischen Industriegebiets unterschreiten 7, z. T. nicht unerheblich, — auf Wattenscheid entfällt z. B. nur ein Betrag von 14,10 RM. — diese Summe. Recklinghausen erreicht gerade den Durchschnitt, einzig für Herne kommt ein Betrag von 25,70 RM. in Frage.

meinden zwar eine besondere Rolle spielt, mit berücksichtigen würde. Bei der Körperschaftssteuer fehlt es an der progressiven Ausgestaltung. Nach § 21 des Körperschaftssteuergesetzes vom 10. 8. 1925 beträgt der Steuersatz bei Erwerbsgesellschaften einheitlich 20% des Einkommens, während nach dem Staffeltarif des Einkommensteuergesetzes der Steuersatz in der höchsten Staffel 40% ausmacht.

Daß auf die kleineren Einkommensgruppen in den Industriegemeinden so verhältnismäßig geringe Teile des Steueraufkommens entfallen, hat seine Ursache abgesehen von der Degression des Steuertarifs und des ungleich höheren Gewichts des steuerfreien Mindesteinkommens im Vergleich zum Gesamteinkommen auch darin, daß gerade in den Industrieorten die Ermäßigungen nach dem Familienstand besonders hoch sind. Es entspricht dies der hohen Schulkinderzahl.

Aus der nachfolgenden Uebersicht — die Städte sind geordnet nach dem Verhältnis der Ermäßigung zur festgesetzten Steuer — ist zu ersehen, welche Zahl von Pflichtigen Ermäßigung genießt, weiter ist die Zahl der Familienglieder sowie der Betrag angegeben:

Städte:	Pflicht., die Zahl	Ermäß. genieß. v. H. aller Pflichtigen	Zahl d. Fam.-angehörigen Frauen:	Kinder:	Ermäßigung Betrag RM	v. H. der festg. Steuer:
Hamborn	2165	81.91	2042	4249	244588	25.77
Gelsenkirchen	4490	78.33	4230	7681	357998	16.60
Oberhausen	2328	80.89	2190	4073	212559	14.83
Bochum	5058	76.81	4810	8591	490780	14.61
Münster	4707	69.96	4506	7878	420106	14.08
Mühlheim-Ruhr	3666	80.93	3527	5556	307036	13.53
Kiel	7416	76.83	7184	8184	413894	13.35
Duisburg	7795	79.60	7449	11897	753584	13.13
M.-Gladbach	4566	72.65	4380	8074	373433	12.67
Lübeck	5385	78.13	5202	6295	351029	11.33
Essen	12047	72.55	11514	17463	1145989	11.28
Königsberg	8540	67.01	8195	10359	564181	11.14
Ludwigshafen	3539	77.92	3357	4792	325641	11.08
Aachen	6662	65.38	6370	8959	543439	10.51
Plauen	6037	79.69	5841	6967	397803	10.14
Barmen	7771	78.78	7519	9046	567766	10.11
Altona	8290	73.54	7902	8933	527486	10.08
Dortmund	9992	73.08	9565	13320	830878	10.04
Kassel	6693	75.24	6441	8362	508963	9.36
Düsseldorf	17736	72.17	17157	19927	1578612	9.13
Karlsruhe	6027	72.81	5788	7763	513658	9.06
Augsburg	6260	77.49	5997	8405	461767	8.94
Mannheim	10186	77.69	9794	12850	891518	8.92
Braunschweig	7230	76.73	6981	6907	417041	8.88

Städte:	Pflicht., die Ermäß. genieß. Zahl	v. H. aller Pflichtigen	Zahl d. Fam.-angehörigen Frauen:	Kinder:	Ermäßigung Betrag RM	v. H. der festg. Steuer:
Magdeburg	11181	82.20	10806	11292	657828	8.75
Erfurt	5836	77.44	5578	6905	400765	8.71
Köln	31211	73.82	30107	33623	2273073	8.64
Elberfeld	8315	72.33	8088	9373	641389	8.62
Krefeld	6364	73.64	6161	7692	475301	8.60
Nürnberg	18176	79.64	17535	18572	1095517	8.45
Wiesbaden	7448	68.72	7119	7482	486341	8.41
Hannover	19691	74.84	18996	19189	1267585	8.09
Breslau	20352	66.49	19403	22974	1384557	7.96
Halle	7329	77.63	7056	7511	523213	7.65
Stettin	10329	68.32	9945	10144	631408	7.65
München	33548	68.67	32021	33548	2081486	7.47
Bremen	14871	75.08	13196	18558	1250372	7.05
Hamburg	53951	74.59	51840	53584	3649090	6.79
Stuttgart	18997	73.71	18241	22134	1550017	6.67
Dresden	29537	70.91	28430	27449	1939580	6.57
Chemnitz	14703	78.64	14124	16433	1104722	6.54
Berlin	195209	69.23	187666	165502	12495957	6.16
Frankfurt/M.	24687	70.47	23729	24906	1885865	6.16
Leipzig	33948	73.97	32582	34032	2412647	5.94

Die Zahl der Ermäßigung erhaltenden Steuerpflichtigen ist, von Magdeburg abgesehen, am stärksten im rheinisch-westfälischen Industriegebiet. In Hamborn beträgt der Prozentsatz 81.9, in Oberhausen und Mülheim-Ruhr 80.9 und in Duisburg 79.6. Den niedrigsten Anteil haben v. Aachen abgesehen Breslau m. 66.49%, Königsberg m. 67.01%, Stettin m. 68.32%, München m. 68.67% u. Berlin m. 69.23%. Besonders aufschlußreich ist die Untersuchung der auf je RM. 100.— entfallenden Ermäßigung, weil sich hierbei die Zahl der Kinder mit Rücksicht darauf, daß die Ermäßigung mit der Zahl der Familienangehörigen steigt[1]), besonders auswirkt. Wie Spalte 7 der Uebersicht ergibt, stehen an der Spitze Städte des rheinisch-westfälischen Industriegebiets. Die Städte, die die niedrigsten Einkommensbeträge je Kopf der Bevölkerung und zugleich die höchsten Beträge für Pflichtige und Einkommen in den niedrigeren Einkommensgruppen haben, sind gleichzeitig diejenigen, welche die höchsten Ermäßigungsfälle und -beträge aufweisen. Entsprechend haben die am Ende der Spalte 7 aufgeführten Städte, bei denen eine Streuung des Gesamteinkommens über die Einkommensgruppen eine verhältnismäßig geringe Be. setzung der unteren Gruppen ergibt, auch die geringsten Ermäßigungen. Nur daran erinnert sei, daß die Lohnsteuerpflichtigen mit weniger

[1]) Vergl. dazu § 52 Einkommensteuergesetz vom 10. 8. 1925.

als RM. 8000.— Einkommen, das ist die große Masse der Arbeiter, nicht berücksichtigt sind. Wenn es geschehen könnte, würde sich das Verhältnis noch mehr zu Ungunsten der Industriegemeinden verschieben. In der Stadt Gelsenkirchen zahlten 1925 von 96000 Lohn- und Gehaltsempfängern etwa 50000 überhaupt keine Einkommensteuer [1]).

Es liegt nun nahe, einzuwenden, daß das Jahr 1925 vielleicht unter besonders ungünstigen wirtschaftlichen Verhältnissen litt, der Einkommensaufbau der Bevölkerung mithin kein normaler war. Dem ist indes nicht so. Die Wirtschaft des rheinisch-westfälischen Industriegebiets und mit ihr die Einkommensverhältnisse der Bevölkerung sind zum größeren Teile durch den Steinkohlenbergbau bedingt. Während 1913 der Monatsdurchschnitt der Kohlenförderung im Ruhrrevier 9205000 t betrug, belief er sich 1925 auf 8327000 t, im Monat Oktober 1925 betrug die Förderung sogar 8768000 t. Im Durchschnitt blieb das Jahr 1925 nur um 9.5% hinter der Förderung von 1913 zurück. Die ungünstige Einkommensstruktur der Bevölkerung des rheinisch-westfälischen Industriegebiets kann aber auch für die Vorkriegszeit nachgewiesen werden, die Kriegs- und Inflationszeit müssen natürlich ausscheiden. Für das Jahr 1905 ergeben sich die Unterschiede in der Einkommensteuerkraft aus der Uebersicht S. 44. Im Rechnungsjahre 1914 entfielen nach dem Etatsoll, auf das im Hinblick darauf, daß der Haushaltsplan im Frühjahr aufgestellt wird, der Krieg noch keinen Einfluß haben konnte, in Duisburg bei einem Zuschlag von 200% zur Staatseinkommensteuer von M. 1000. – Gemeindesteuern insgesamt auf Gemeindeeinkommensteuer M. 600, in Hamborn bei 200% M. 541.—, in Oberhausen bei 225% M. 528.—, in Bochum bei 210% M. 562.—, in Buer bei 250% M. 242.—, in Dortmund bei 210% M. 591.—, in Gelsenkirchen bei 225% M. 546.—. Hingegen erzielte Berlin bei 100% M. 458.—, Wilmersdorf bei 110% M. 588.—, Charlottenburg bei 110% M. 579.—, Frankfurt a. M. bei 136% M. 610.—, Wiesbaden bei 100% M. 530.—[2]).

[1]) Auch die Erhebungen des Statistischen Reichsamts über „Die deutsche Einkommensbesteuerung vor und nach dem Kriege", Statistik des Deutschen Reichs, Bd. 312, Berlin 1925, S. 74 ff., für die u. a. die Ergebnisse der Einkommensteuerveranlagung für 1920 zugrunde gelegt wurden, ergeben, daß abgesehen von Kiel die höchsten Steuerermäßigungen in Prozenten der Jahressteuer Städte des rheinisch-westfälischen Industriegebiets haben. Auf Hamborn mit 21.56% folgt Gelsenkirchen mit 20.12%. Auch die übrigen 5 Großstädte des rheinisch-westfälischen Industriegebiets bewegen sich über dem 13.11% betragenden Durchschnitt der Großstädte (vergl. Sp. 18 der Tabelle 26 a. a. O.).

[2]) Vergl. hierzu Mitteilungen des Statistischen Amts der Stadt Elberfeld über „Die Gemeindesteuern des Jahres 1914 in den preußischen Großstädten, den selbständigen rheinisch-westfälischen Stadtkreisen und den übrigen kreisfreien Städten Preußens", herausgegeben im November 1914.

Charlottenburg hätte, wenn es denselben Zuschlag wie Oberhausen erhoben hätte, mehr als das Doppelte an Gemeindeeinkommensteuer erhalten. Schon im Jahre 1877 betonte der Oberbürgermeister der Stadt Duisburg, Wegner[1]), für das rheinisch-westfälische Industriegebiet die ungünstige Ausgliederung der Einkommen.

Als Merkmal der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Bevölkerung kann schließlich auch noch das Vermögen dienen, obwohl es nicht unmittelbar Bedeutung für die Einkommensteuerleistungen hat. Auch hier ergibt sich nach den Ergebnissen der Vermögensteuerstatistik für 1924[2]), daß inbezug auf Durchsetzung der Bevölkerung mit natürlichen Vermögensteuerpflichtigen Städte des rheinisch-westfälischen Industriegebiets die ungünstigste Stellung haben. Auf je 1000 der Bevölkerung entfallen in Hamborn 12, in Gelsenkirchen 16, in Oberhausen 18 Steuerpflichtige. Die Städte mit der größten Zahl physischer Steuerpflichtiger sind Frankfurt a. M. mit 44, Bremen mit 47 und Wiesbaden mit 53 je 1000 der Bevölkerung. Im rheinisch-westfälischen Industriegebiet ist das auf den Kopf der Bevölkerung entfallende Vermögen der natürlichen Vermögensteuerpflichtigen besonders gering. In den Arbeiterstädten Hamborn beträgt es nur RM 418.—, in Oberhausen RM 510.—, in Gelsenkirchen RM 530.—. Städte wie Frankfurt a. M. und Wiesbaden haben als Sitz des Bankiergewerbes und als Rentnerstadt demgegenüber Beträge von RM 2550.— und RM 3678.— aufzuweisen. Genau wie beim Einkommen sind in den Industriegemeinden hinsichtlich der Schichtung des Vermögens nach Vermögensgruppen die großen Vermögen nicht besonders zahlreich vertreten. Nach Ludwigshafen hat das geringste Vermögen je Steuerpflichtiger Oberhausen mit RM 28857.—. Wiesbaden hat demgegenüber das höchste Durchschnittsvermögen mit RM 70070.—.

Durch die Unterschiede in der Schichtung des Vermögens in Verbindung mit der Progression des Vermögensteuertarifs sowie der Durchsetzung mit steuerpflichtigen Personen weicht die Vermögenssteuerleistung sehr voneinander ab. Das geringste Aufkommen von der Vermögensteuer der natürlichen Personen mit RM 1.97 auf den Kopf der Bevölkerung entfällt auf Hamborn, für Wiesbaden kommt ein Betrag von RM 20.31 und für Frankfurt a. M. von RM 13.84 infrage.

Werden auch die juristischen Personen mit einbezogen, so stufen sich die Städte des rheinisch-westfälischen Industriegebiets zum Teil allerdings ganz anders ein. Jene pflegen ein sehr großes Vermögen zu haben, das auch anders als bei der Körperschaftssteuer einem progressiven Steuertarif unterworfen ist. Auch

[1]) Communalbesteuerung, Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Bd. 14, S. 29.

[2]) Vergl. Wirtschaft und Statistik 1927, S. 711 ff.

werden Verlagerungen in größerem Umfange als bei den physischen Pflichtigen dadurch hervorgerufen, daß die Vermögensteuer am Sitze der Körperschaft veranlagt wird, während das Vermögen selbst über die verschiedensten Gemeinden verteilt ist. Städte, die zufällig Sitz einer juristischen Person sind, erhalten bei einer Vermögenssteuerstatistik das ganze Vermögen usw. zugewiesen. Eine Verteilung des Vermögens usw. könnte nur ad hoc erfolgen, da das Reich selbst im Hinblick darauf, daß die Gemeinden an der Vermögensteuer nicht beteiligt sind, eine Zerlegung auf die Betriebsgemeinden usw. nicht vornimmt.

Die im Vergleich zu den Lasten ungünstige Beteiligung der Industriegemeinden an Einkommen- und Körperschaftssteuer, wenn sie nach Maßgabe des örtlichen Aufkommens geschieht, wird noch verschärft dadurch, daß die Realsteuern in den Industriegemeinden besonders hoch sind. Die Realsteuern sind die den Gemeinden verbliebenen einzigen beweglichen direkten Steuern. Die Industriegemeinden sind gezwungen, besonders die Gewerbesteuer auszubeuten; sie wurde das Ventil des gemeindlichen Zuschußbedarfs. Nach den Ergebnissen der vom Statistischen Reichsamt für 1926 durchgeführten Erhebung über „Die Steuerleistung einer industriellen Unternehmung in 38 preußischen Groß- und Mittelstädten“ [1]) ist die Gewerbesteuerbelastung in den Gemeinden des rheinisch-westfälischen Industriegebiets am höchsten. Recklinghausen, Buer, Bottrop, Duisburg, Essen, Gelsenkirchen, Hamborn, Oberhausen und Bochum marschieren an der Spitze. In ihnen ist die Lohnsummensteuer besonders hoch. Sie beträgt für Buer, Bottrop und Recklinghausen 4500%, für die übrigen Städte, abgesehen von Oberhausen und Gelsenkirchen, 2500%, Gelsenkirchen erhob einen Satz von 2300%, Oberhausen von 2600%. Die Ertragsteuerzuschläge betrugen 600% und darüber[2]). Dem gegenüber brauchte die Stadt Hannover die Ertragsteuer nur mit 300% und die Kapitalsteuer nur mit 200% Zuschlag zu belasten[3]).

[1]) Wirtschaft und Statistik 1927, S. 599 ff.

[2]) Vergl. im übrigen auch wegen der überdurchschnittlich hohen Gewerbesteuerbelastung im rheinisch-westfälischen Industriegebiet „Die Steuerzuschläge der preußischen Gemeinden mit mehr als 25000 Einwohnern in den Rechnungsjahren 1926 und 1927“, Wirtschaft und Statistik 1928, S. 441 ff, insbes. S. 443.

[3]) Nach der preußischen Gewerbesteuerverordnung kommen für die Gewerbesteuer 3 Bemessungsgrundlagen infrage: Ertrag, Gewerbekapital und Lohnsumme. Gewerbekapital- und Lohnsummensteuer können nur alternativ in Anspruch genommen werden. Der Lohnsummensteuergrundbetrag ist 1 v. T. der Lohnsumme. Für das Rechnungsjahr 1925 belief sich der Gewerbekapitalsteuergrundbetrag für die ersten RM 12000.— auf 1 v. T, für die darüber hinausgehenden Beträge auf 1½ v. T. Nach den gemachten Erfahrungen (vergl. z. B. Hog, Die Gewerbesteuer im Jahre 1926, Mitteilungen der Industrie- und Handelskammer Berlin 1926, S. 278, ferner

Hohe Realsteuern müssen aber das Aufkommen an Einkommen- und Körperschaftssteuer nachteilig beeinflussen, weil sie bei Feststellung des steuerpflichtigen Einkommens als zu den Werbungskosten gehörig abgezogen werden [1]). Eine Aufteilung der Gesamtsteuerlast des vom Statistischen Reichsamt zugrunde gelegten Untersuchungsbetriebes auf die 3 Steuergläubiger Reich, Land und Gemeinde ergibt, daß überall die Reichssteuern überwiegen, abgesehen von den rheinisch-westfälischen Industriestädten Recklinghausen, Buer, Bottrop, Oberhausen, Duisburg, Essen, Bochum und Gelsenkirchen. Während in Hannover (Stadt) infolger niedriger Gewerbe- und hoher Körperschaftssteuer die Reichssteuern 72.83% der Gesamtsteuersumme ausmachen, beträgt in Recklinghausen wegen des umgekehrten Verhältnisses der Vom-Hundertsatz nur 37.06. Im einzelnen werden diese Feststellungen nur noch erhärtet durch die Untersuchungen des Statistischen Reichsamts in dem Abschnitt „Die Beziehungen der Steuerleistung einer Unternehmung zum Finanzausgleich" in „Besteuerung und Rentabilität gewerblicher Unternehmungen" [2]). Auf sie soll daher hier nicht weiter eingegangen werden.

Die wegen ungenügender Beteiligung der Industriegemeinden an der Einkommen- und Körperschaftssteuer notwendigen hohen Realsteuern bewirken eine Vorausbelastung der in den Industriegemeinden sich vollziehenden Produktion wertvoller wirtschaftlicher Güter gegenüber dem in reichen Gemeinden vorherrschenden Konsum, eine Tatsache, die besonders in sozialökonomischer Hinsicht der Hervorhebung wert ist [3]), umsomehr, als die Ueberwälzung der Realsteuern, die bestimmungsgemäß erfolgen soll, gerade wegen der Verschiedenheit in der Höhe der Gewerbesteuer zu einem erheblichen Teile nicht gelingt.

Die nachstehende Uebersicht ergibt, welcher Kopfbetrag an Einkommen- und Körperschaftssteuer nach Maßgabe des ört-

---

derselbe, Zur Gewerbesteuerreform, Wirtschaftsblatt Niedersachsen 1925, S. 675 ff) betrug das Gewerbekapital im Durchschnitt das 3—4fache der Lohnsumme. Die Gemeinden hätten also, wenn sie sich für die Kapitalsteuer entschlossen, bei geringeren Zuschlägen ein gleich hohes Aufkommen erzielen können. Für 1926 ist aber nun, um Lohnsummen- und Kapitalsteuergrundbeträge einander anzupassen, eine Herabsetzung der Kapitalsteuergrundbeträge erfolgt, indem der Grundbetrag für die ersten RM 12000.— auf 1/3 v. T. und für die RM 12000.— übersteigende Summe auf 1/2 v. T. festgesetzt wurde (vergl. Gesetz über die Regelung der Gewerbesteuer für die Rechnungsjahre 1925 und 1926 vom 23. 3. 1926). Das festzustellen, ist wichtig, um die Wirkung der Gewerbekapitalsteuerbelastung in der Stadt Hannover zu erkennen.

[1]) Vergl. § 16 Abs. 5 Ziffer 1 Einkommensteuergesetz vom 10. 8. 1925 und § 13 des Körperschaftssteuergesetzes vom 10. 8. 1925.

[2]) Berlin 1928.

[3]) Vergl. hierzu auch Max Weber, Wirtschaft und Gesellschaft, Tübingen 1922, S. 515.

lichen Aufkommens auf Städte des rheinisch-westfälischen Industriegebiets gegenüber reicheren Städten für das Rechnungsjahr 1927 entfallen würde:

Städte des rhein.-westf. Industriegebiets:	Betrag RM.:
Buer	8.35
Wanne-Eickel	10.52
Hamborn	11.93
Recklinghausen	12.25
Oberhausen	12.58
Gelsenkirchen	13.11
Bochum	14.18
Mülheim-Ruhr	15.05
Duisburg	17.99
Essen	18.69
Vorzugsstädte:	
Berlin	29.31
Bielefeld	35.70 [1])
Düsseldorf	24.16
Hannover	22.17
Köln	23.25

c) Probleme des Finanzausgleichs im Hinblick auf Einkommen- und Körperschaftssteuer.

aa) Die Gründe für ein Zuschlagsrecht.

Die Probleme des Finanzausgleichs sind in neuerer Zeit besonders unter dem Gesichtspunkt der Notwendigkeit der endgültigen Regelung des Finanzausgleichs und der Herabminderung der hohen Gewerbesteuerlasten erörtert worden. Insbesondere hat *Hausmann* [2]) auf den innigen Zusammenhang zwischen Gewerbesteuerbelastung und Finanzausgleich hingewiesen [3]). Die Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft [4]) bezeichnen im Vorwort zu den von ihnen veröffentlichten Gutachten von Senatspräsident Becker und Professor Hensel über „Gewerbesteuer und Finanzausgleich" die Frage des künftigen Finanzausgleichs als

[1]) Bielefeld ist nach den Untersuchungen des Statistischen Reichsamts in „Die Steuerleistung einer industriellen Unternehmung in 38 preußischen Groß- und Mittelstädten", Wirtschaft und Statistik 1927, S. 599 f., die Stadt mit den geringsten Realsteuern.

[2]) Gewerbesteuer und Finanzausgleich, Steuer und Wirtschaft, Augustheft 1926, Sonderdruck.

[3]) Vergl. Hausmann a. a. O. S. 4.

[4]) Centralverband des Deutschen Bank- und Bankiergewerbes, Deutscher Industrie- und Handelstag, Hauptgemeinschaft des Deutschen Einzelhandels, Reichsverband der Deutschen Industrie und Zentralverband des Deutschen Großhandels.

„das Zentralprogramm der künftigen Stenerpolitik“ überhaupt. Der grundsätzliche Fehler der Finanzausgleichgestaltung, wie ihn die Reichsfinanzreform der Nachkriegszeit brachte, wird weniger in dem Ueberweisungssystem an sich, als darin erblickt, daß sie die tiefen Zusammenhänge außer acht gelassen habe, die zwischen Finanzpolitik und politischer Vertretung bestehen. Während früher nach einem Worte *Gneist's* [1]) die Gemeindevertretungen auch „Vertretungen der Steuerzahler“ waren, wurde dies nach der Revolution anders. „Die Einführung des allgemeinen, gleichen, direkten Wahlrechts unter Berücksichtigung der Grundsätze der Verhältniswahl (Artikel 17 II Reichsverfassung) hat zu einer wesentlichen Verschiebung der politischen Kräfte in den Landes- und Gemeindeparlamenten geführt, die bewirkte, daß die Mehrheit der Gemeindevertreter, welche die Neubewilligung von Ausgaben zu beschließen hatte, zwar formell gleichzeitig für die Deckung dieser Ausgaben zu sorgen hatte, materiell aber von der Belastung, die diese Deckung mit sich brachte, in ihrer eigenen Tasche nicht unmittelbar betroffen wurde“ [2]). Es ist dahin gekommen, daß 90% der Bevölkerung die Steuern beschließen, welche die restlichen 10% zahlen sollen[3]). Denn, wie bereits betont, verblieben als Steuern, für deren Heranziehung die Gemeinden eine gewisse Selbständigkeit besitzen, eigentlich nur die Realsteuern. Von ihnen hat die Grundsteuer nur geringe Bedeutung, da das Land Preußen durch das Gesetz über die Erhebung einer vorläufigen Steuer vom Grundvermögen vom 14. 2. 1923 wieder seine Hand auf diese Objektsteuer legte, nachdem sie 30 Jahre lang für den Staat unerhoben geblieben war. Ferner hat auch die Zwangsbewirtschaftung des Wohnungsmarkts durch die öffentliche Hand die Deckung des Zuschußbedarfs durch Grundsteuern hintan gehalten. Wegen der behördlichen Festsetzung der Miete nach dem Reichsmietengesetz, die in Vomhundertsätzen der Friedensmiete zum Ausdruck kommt, kann dem Hausbesitz, der ohnehin kaum noch eine Rente bezieht, die Entrichtung hoher Grundsteuern nicht auferlegt werden. Der Erhebung hoher gemeindlicher Grundvermögensteuern pflegen die Gemeindevertretungen auch abgeneigt zu sein, da der 100% Zuschlag zur staatlichen Grundvermögensteuer übersteigende Betrag noch besonders auf die Mieter umgelegt werden kann. Zudem hat nun auch die Hauszinssteuer die letzte Möglichkeit, die Mieten anzuspannen, ausgeschöpft. So blieb nur die Gewerbesteuer übrig.

---

[1]) Zitiert bei Most, Die Selbstverwaltung der Wirtschaft in den Industrie- und Handelskammern, Jena 1927, S. 14.

[2]) Vergl. Hensel, Gutachten Gewerbesteuer und Finanzausgleich, S. 71, ferner Becker, Gutachten Gewerbesteuer und Finanzausgleich, S. 33 f.

[3]) Vergl. Bucerius, Zur Reform der Gewerbesteuer, Preußisches Verwaltungsblatt, Bd. 43, S. 75 ff.

Eine Beseitigung jenes Mangels, so wird behauptet, sei nur möglich, wenn das Steuersystem sämtlicher Gebietskörperschaften so ausgestaltet werde, „daß jede Erhöhung der Ausgaben, jeder Deckungsbeschluß gleichzeitig auch eine Belastung der gesamten Bevölkerung zur Folge hat, jede Ersparnis im Haushalt gleichzeitig in einer Entlastung der gesamten Bevölkerung zum Ausdruck kommt. Bei der Gestaltung des gegenwärtigen deutschen Steuersystems kann nur die selbstverantwortliche Beteiligung aller Steuergläubiger an der Einkommensteuer dieser Forderung Genüge leisten; denn nur die Erhöhung oder Verminderung dieser wirkt sich unmittelbar in der steuerlichen Belastung aller Bevölkerungskreise aus. Darin liegt die innere Begründung, wenn seitens der Länder und Gemeinden das Zuschlagsrecht zur Reichseinkommensteuer mit immer wiederholter Dringlichkeit verlangt wird [1])". Diese psychologische Wirkung könne nur erreicht werden, wenn beim Zuschlagsrecht die Grundsätze der Allgemeinheit und Gleichmäßigkeit verwirklicht würden. Im einzelnen bedeutet dies, daß nicht nur das Recht bestehen soll, Einkommensteuer von dem steuerfreien Existenzminimum derjenigen zu fordern, die bereits der Einkommensteuer einschließlich Lohnsteuer unterliegen, sondern auch diejenigen mit Einkommensteuer zu treffen, deren Einkommen nach dem Reichseinkommensteuergesetz überhaupt freigelassen ist. Die Gleichmäßigkeit der Belastung soll dadurch erreicht werden, daß die kleineren Einkommensteuerpflichtigen in verhältnismäßig gleicher Höhe getroffen werden wie die großen, m. a. W.: es müßte reichsrechtlich vorgeschrieben werden, daß der Zuschlag nur in einheitlichen Prozentsätzen des Grundbetrages bestehen, also nicht eine Staffelung zur höheren Belastung der oberen Gruppen bringen darf. „Der Arbeiter wie der Großindustrielle müssen hier im gleichen Prozentverhältnis, ein jeder nach seiner Leistungsfähigkeit bei der Erhöhung der Zuschläge für die Allgemeinheit beitragen [2])". Auch eine Begrenzung nach oben, etwa derart, daß Grundbeträge und Zuschläge die heutigen Reichseinkommensteuersätze nicht überschreiten dürfen, wird abgelehnt, weil das den Zweckgedanken, aus dem heraus das Zuschlagsrecht gefordert wird, vereiteln würde, auch nach den Erfahrungen,

---

[1]) Vergl. Hensel, Gutachten Gewerbesteuer und Finanzausgleich S. 74, der allerdings noch in seinem am 5. 4. 1924 vor der Juristischen Studiengesellschaft München gehaltenen Vortrage „Grundsätzliches zur Reform des Finanzausgleichsrechts" (Steuer und Wirtschaft, Jahrgang 3, Sp. 577 ff, insbes. Sp. 594) sich als ein Gegner des Zuschlagsrechts bekannte; vergl. ferner Begründnng zu dem Entwurf eines Gesetzes über Aenderungen des Finanzausgleichs zwischen Reich, Ländern und Gemeinden, Drucksachen des Reichstags, III. Wahlperiode 1924/25, Nr. 802, S. 22; Deutsche Wirtschafts- und Finanzpolitik, Heft 29 der Veröffentlichungen des Reichsverbandes der Deutschen Industrie, Dezember 1925, S. 14.

[2]) Vergl. Mulert, Kommunalfinanzen und Reichssteuerreform, S. 51.

die auf anderen Gebieten mit der Festsetzung von Höchstgrenzen gemacht sind, bei den Gemeinden das Streben vorherrschen würde, die Höchstgrenze möglichst schnell zu erreichen.

Dagegen ist vorab zu sagen, daß die Einführung des Zuschlagsrecht die Gemeinden, wie bei der Beteiligung an einer Reichssteuer nach dem örtlichen Aufkommen, ganz mit der örtlichen Steuerkraft verknüpfen würde. Reiche Gemeinden kämen mit geringeren Umlagen aus, als die ärmeren. Mit größerem Recht als früher würde man von Steueroasen sprechen können, nur daß die Unterschiede im Hinblick auf den gestiegenen Zuschußbedarf unerträglich würden. Die ungünstige Einkommenstruktur der Gemeinden des rheinisch-westfälischen Industriegebiets ist im vorhergehenden Abschnitt dargestellt worden. Daß reiche Gemeinden, wenn ihnen die Ausbeutung der örtlichen Steuerkraft überlassen ist, sonderlich veranlaßt sind, sparsam zu wirtschaften, wird man nicht behaupten können. Die Forderung *Miquel's* [1]), daß es das nobile officium des Staates sei, „denjenigen am ersten zu helfen mit den Mitteln, zu denen alle gleichmäßig kontribuieren, die Hilfe am meisten gebrauchen. Das ist die Aufgabe des Staates, damit wird der Staatszweck erfüllt", würde in ihr Gegenteil verkehrt werden. Der Oberbürgermeister der Stadt Essen, Bracht [2]), sieht durchaus richtig ein Ziel des Finanzausgleichs mit darin, daß er einen Ausgleich zwischen wohlhabenderen und ärmeren Gemeinden durchführen soll.

bb) Der organisatorische Lastenausgleich.

Die Notwendigkeit eines Lastenausgleichs wird denn auch allenthalben anerkannt, auch von denen, die ein Zuschlagsrecht befürworten. Auch dem Gesetzgeber schwebt er vor, wenn er in dem Gesetz über Aenderungen des Finanzausgleichs zwischen Reich, Ländern und Gemeinden vom 10. 8. 1925 Artikel I § 8, worin er den Ländern und Gemeinden die Befugnis in Aussicht stellt, vom 1. 4. 1927 ab [3]) selbständig Anteile an der Einkommen- und Körperschaftssteuer festzusetzen, noch folgende Unterlagen für notwendig erachtet:

1. das vorläufige Ergebnis der ersten allgemeinen Veranlagung zur Einkommen- und Körperschaftssteuer aufgrund des Einkommen- und des Körperschaftssteuergesetzes vom 10. 8. 1925 und die vorläufige Feststellung der auf die Länder und die Gemeinden entfallenden Rechnungsanteile,

---

[1]) Vergl. Johannes v. Miquel's Reden, herausgegeben von Schultze & Thimme, 4. Bd., Halle a. S. 1914, S. 278.

[2]) Vergl. Essener Allgemeine Zeitung vom 11. 2. 1928.

[3]) Durch das Gesetz zur Uebergangsregelung des Finanzausgleichs vom 9. 4. 1927 ist der Zeitpunkt auf den 1. 4. 1929 hinausgeschoben worden

2. einen Ueberblick über die Einheitswerte nach dem Reichsbewertungsgesetz vom 10. 8. 1925,

3. eine Aufstellung über die Einnahmen der Länder und der Gemeinden (Gemeindeverbände) aus Steuern, sonstigen Abgaben und aus den Betriebsverwaltungen im Rechnungsjahr 1925 und im ersten Halbjahr des Rechnungsjahres 1926, sowie über die entsprechenden Einnahmen im Rechnungsjahre 1913,

4. eine Aufstellung über die Ausgaben der gesamten Verwaltung, insbesondere die Hoheitsausgaben der Länder und der Gemeinden (Gemeindeverbände) im Rechnungsjahre 1925 und im ersten Halbjahr des Rechnungsjahres 1926 sowie über die entsprechenden Ausgaben im Rechnungsjahr 1913,

5. eine klare Abgrenzung der Aufgaben zwischen Reich, Ländern und Gemeinden (Gemeindeverbänden) aufgrund des § 42 der III. Steuernotverordnung.

Lastenausgleich ist der Inbegriff der Mittel, die Verschiedenheiten in der Belastung der öffentlichen Körper derselben Art inbezug auf allen gemeinsamen Aufgaben wettzumachen. Er kann im einzelnen organisatorischer oder finanzieller Art sein.

Beim organisatorischen Lastenausgleich, der seinen Niederschlag in verwaltungsrechtlichen Vorschriften findet, erfolgt die Uebernahme örtlich verschiedener Lasten der Gemeinden durch einen höheren Verband, der, weil er sich über ein größeres Gebiet erstreckt, eine größere Ausgeglichenheit einschließt. So hat in der Inflationszeit das Reich, das seine Hand an der Notenpresse hatte, in weitestem Umfange Soziallasten übernommen. Die Kosten der Erwerbslosenfürsorge hat in der Zeit vom 1. 4. bis 30. 9. 1927 das Reich ganz getragen; ab 1. 10. 1927 trägt die Lasten der Arbeitslosenversicherung die Reichsanstalt für Arbeitsvermittlung und Arbeitslosenversicherung. Lastenausgleichsvorhaben sind auch beschlossen in der in Preußen erfolgten Uebernahme der Volksschullasten auf die Landesschulkasse, nur daß, wie Seite 22 dargelegt, dies wieder infolge der ungünstigen Auswirkung bestimmter Vorschriften in mancher Hinsicht vereitelt wird, und in der „Verstaatlichung" der Polizei, namentlich auch in den Industriegebieten. Die Uebernahme von $^2/_3$ der unmittelbaren Polizeikosten bei staatlicher Polizei auf das Land wird in der Wirkung für die Kommunalfinanzen allerdings wieder paralysiert dadurch, daß der von den Gemeinden aufzubringende Kostenanteil von $^1/_3$ sich wesentlich erhöht hat. Die Erweiterung des Bereichs der polizeilichen Tätigkeit ist freilich zum Teil zwangsläufig gewesen, z. B. Verkehrspolizei, Ersatz für das im rheinisch-westfälischen Industriegebiet fehlende Militär; aber auch abgesehen davon ist der staatliche Polizeiapparat teuerer als die Verwaltung der Polizei durch die Gemeinden. Am meisten haben Vorteil

durch eine staatliche Polizei die ländlichen Gemeinden durch die Einrichtung der staatlichen Landjägerei, an deren Kosten sie nicht beteiligt werden.

Im Wohlfahrtswesen ist ein organisatorischer Lastenausgleich in gewisser Hinsicht dadurch verwirklicht, daß die preußische Ausführungsverordnung zur Reichsfürsorgeverordnung als Träger der Fürsorgelast abgesehen von den Gemeinden, die auch einen Stadtkreis bilden, nicht die früheren Ortarmenverbände beläßt, sondern zu Bezirksfürsorgeverbänden die Landkreise erhebt. Trägt der Landkreis die Kosten, so ist die einzelne kreisangehörige Gemeinde wegen ihrer Aufbringung nicht auf sich gestellt. Durch Umlegung des Landkreisfehlbedarfs auf die ganzen kreisangehörigen Gemeinden sind die anderen mitbeteiligt. So erhebliche Kosten, wie sie die Anstaltsfürsorge für hilfsbedürftige Krüppel, Geisteskranke, Idioten, Epileptische, Taubstumme und Blinde nach sich ziehen, können nur durch einen noch viel umfassenderen Verband, wie es die Provinz (Landesfürsorgeverband) ist, getragen werden. Eine individuelle Fürsorge, wie sie dem Geiste des modernen Fürsorgerechts entspricht, ist aber schon für die dem Bezirksfürsorgeverband obliegenden Aufgaben nicht möglich, wenn die Behandlung des in einer Gemeinde entstehenden Einzelfürsorgefalles durch die entfernte Kreisinstanz erfolgen soll, wie ja denn auch überhaupt die Heraufziehung von Aufgaben der Gemeinden auf höhere Verbände ihre Grenzen hat in der Unmöglichkeit, die Zentralisation zu weit zu treiben. In Preußen ist es darum zulässig, daß die kreisangehörigen Gemeinden oder engeren Gemeindeverbände mit der Durchführung der Fürsorgeaufgaben der Landkreise betraut werden. Sie tragen auch 30 % des örtlich entstehenden sachlichen Aufwandes vorweg.

Die Möglichkeit, einen organisatorischen Lastenausgleich, wenn auch nur in einem räumlich beschränkteren Umfange durchzuführen, gewähren in Rheinland und Westfalen schließlich auch die Einrichtungen der Aemter. In der Rheinprovinz hießen sie bis zum Inkrafttreten des Gesetzes über die Regelung verschiedener Punkte des Gemeindeverfassungsrechts vom 27. 12. 1927 Landbürgermeistereien. Die Aemter bilden durch Zusammenfassung mehrerer Landgemeinden eine Organisationsstufe, die sich zwischen Landkreis und Einzelgemeinde einschiebt. Aufgabe dieser Samtgemeinden, die nicht etwa nur staatliche Verwaltungsbezirke sind, deren Schwerpunkt vielmehr gerade in der kommunalen Betätigung liegt, ist es, solche Aufgaben zu übernehmen, die mehreren Gemeinden gemeinsam sind und denen die Einzelgemeinde nur schlecht genügen kann, für die andererseits aber der Landkreis auch nicht infrage kommt. Die Aemter sind die eigentlichen Landgemeinden des Westens. Sie haben sich hervorragend bewährt. Das Recht, Steuern zu erheben oder

an Ueberweisungssteuern beteiligt zu werden, steht ihnen indes nicht zu. Sie überwälzen ihren Zuschußbedarf, ähnlich wie die Landkreise, auf die Einzelgemeinden.

Im Zusammenhang mit der Uebernahme von Aufgaben der Gemeinden durch höhere Verbände stehen auch die in der Regel aus allgemeinen Mitteln vorgenommenen Zuweisungen oder Dotationen und Subventionen [1]), die freilich auch Elemente eines finanziellen Lastenausgleichs einschließen. Die untersten Verbände haben bestimmte Aufwendungen zwar selbst zu tragen, es ist aber insofern für eine Entlastung gesorgt, als ein Oberverband aus seinen Mitteln Beträge zuweist. Dabei werden Leistungsschwache besonders berücksichtigt. In der Geschichte der Dotationen spielen die bedeutendste Rolle die preußischen Dotationsgesetze der 70 er Jahre.

Zweckgebundene Subventionen waren in Preußen die für Landeskulturzwecke bereitgestellten Ost- und Westfonds. Nach dem Volksschulunterhaltungsgesetz vom 28. 7. 1906 kann der Staat den Gemeinden Baubeiträge und Zuschüsse zur Ergänzung der Bestreitung der Volksschulausgaben leisten. Subventionen sind auch die Zuschüsse des Staates für die von den Gemeinden unterhaltenen höheren Schulen. Subventionszwecken dient schließlich auch der durch Einbehaltung von 30% des Wohnbauanteils der Hauszinssteuer gebildete staatliche Ausgleichfonds für Wohnbauzwecke. Während der Inflation gingen die den Gemeinden als Besoldungszuschüsse gewährten Subventionen über den Rahmen einer im Wesen der Subvention liegenden Beihilfe weit hinaus, indem 75% der Besoldungsaufwendungen daraus bestritten wurden.

Der Hauptnachteil der Subventionen besteht darin, daß nicht bestimmte, objektiv durch Gesetz festgelegte Maßstäbe für die Verteilung der Mittel entscheidend sind, vielmehr das Ermessen der Verwaltung gilt. Bei den Dotationen werden, wie gesagt, andere als der Steuer selbst entlehnte Verteilungsmerkmale zugrunde gelegt. Subventionen werden auch in Zukunft nur eine verhältnismäßig bescheidene Rolle spielen.

Unter dem Gesichtspunkt eines organisatorischen Lastenausgleichs können schließlich auch die besonders das rheinisch-westfälische Industriegebiet gegenwärtig stark bewegenden Eingemeindungsprobleme behandelt werden. Der Preußische Minister des Innern hat die Regierungspräsidenten von Düsseldorf, Münster und Arnsberg ersucht, ihm Vorschläge wegen einer kommunalen Neugliederung des Industriegebiets zu machen, die auf viele Jahre hinaus Bestand hat. Das Ziel ist, leistungsfähige kommunale Gebilde zu schaffen. Wenn Most seinen am 6. 2. 1926 vor dem Hauptausschuß des Deutschen Industrie-

[1]) Ueber die Unterschiede siehe S. 42.

und Handelstages [1]) gehaltenen Vortrag mit den Worten beginnt: „Wirtschaft und Gemeinde sind keine geborenen Feinde. Sie sind im Gegenteil miteinander auf Gedeih und Verderb verknüpft", so ist damit in treffender Weise gesagt, daß Wirtschaft und Gemeinde sich wechselseitig bedingen. Das kommunale Leben und die kommunale Betätigung sind ein Reflex der wirtschaftlichen Bedingungen, umgekehrt werden letztere weitgehend von der Gemeinde beeinflußt. Die rasche Entwicklung, die das Ruhrgebiet in den letzten Jahrzehnten erlebt hat, ist über die überkommenen kommunalen Grenzen hinweggegangen, sodaß es vielfach an der Homogenität von Gemeinde und wirtschaftlicher Basis fehlt. Es kommt nicht von ungefähr, daß der Plan der Schaffung einer über das ganze Industriegebiet sich ausbreitenden Riesenstadt, der indes kaum Aussicht auf Verwirklichung hat, zu einer Zeit erörtert wird, in der die Konzernierung der Industrie — die Vereinigten Stahlwerke allein schließen etwa $^2/_3$ der Schwerindustrie des Ruhrgebiets zusammen — besonders fortschreitet. Im einzelnen sei nur darauf hingewiesen, daß die Arbeiter und Angestellten der Betriebe vielfach in anderen Gemeinden als den Betriebsstättengemeinden wohnen. Selbst wenn der Betrieb hier Wohnkolonien für die Arbeitnehmer errichtet, so macht er damit noch nicht die Gemeinde zu einer Betriebsgemeinde im Sinne der einschlägigen steuerrechtlichen Vorschriften [2]). Die Steuerdecke der Wohngemeinde muß zu kurz werden. Die auch Finanzausgleichcharakter einschließenden Ausgleichansprüche, die ihr gegenüber der Betriebsgemeinde bei der Gewerbesteuer nach § 52 der Gewerbesteuerverordnung zustehen, bilden nur einen unzulänglichen Ersatz, einmal, weil sie sich nur auf Kapital- bezw. Lohnsummensteuervorauszahlungen erstrecken, zum anderen, weil die Wohngemeinde in bezug auf das Maß der Beanspruchung von Lohnsummen- (Gewerbekapital-) steuer der Betriebsgemeinde ausgeliefert ist; eine fremde Gemeinde bestimmt, was sie erhalten soll. Der unterirdisch über die Gemeinde des Förderschachtes hinausgreifende Bergbau löst die viel umstrittene Frage aus, ob er insoweit auch die Merkmale einer Betriebsstätte erfüllt und damit auch die betreffende Gemeinde zur Be-

---

[1]) Vergl. Verhandlungen des Deutschen Industrie- und Handelstages 1926, Heft 5, S. 14 ff., ferner Most, Wirtschaft und Gemeinde, Kritisches und Tatsächliches zum Streit um die Gemeindefinanzpolitik, 2. Aufl., Jena 1926 und derselbe, Wie lange noch städtische Selbstverwaltung? Deutsche Gemeindezeitung 1926, S. 9 ff.

[2]) Vergl. Entscheidung des Oberverwaltungsgerichts vom 8. 1. 1914, zitiert bei Schlutius, Die Rechtsprechung des Oberverwaltungsgerichts auf dem Gebiete der Gemeindeeinkommensteuer, Berlin 1919, S. 57.

triebsgemeinde macht [1]). Während zu Beginn der Entwicklung die Betriebe es nur mit einer Gemeinde zu tun hatten und umgekehrt, führt das Zusammenarbeiten mit mehreren Verwaltungen mit verschiedenen Bedürfnissen und Verwaltungsmethoden früher oder später zu schweren Konflikten, die sich auf der Seite der Wirtschaft in Folgen wie Betriebseinschränkungen und -stillegungen, auf Seiten der Gemeinde in einem Ausfall von Steuern auswirken. Die Eingemeindungen werden als Ziel ins Auge zu fassen haben, u. a. durch eine Mischung der steuerlichen Risiken im weitesten Sinne für die Gemeinden zu einer inneren wirtschaftlichen Ausgeglichenheit auf der Grundlage einer Größenordnung zu kommen, die den höchsten Nutzeffekt verspricht. Keinesfalls geht es an, durch einen von der finanziellen Seite erfolgenden Lastenausgleich die organische Unzulänglichkeit eines durch die wirtschaftliche Entwicklung überholten politisch-administrativen Organisationszustandes zu konservieren.

cc) Der finanzielle Lastenausgleich. Einkommen- und Körperschaftssteuer als Ueberweisungssteuern.

Neben dem organisatorischen wird ein finanzieller Lastenausgleich einhergehen müssen. Er läßt sich dadurch verwirklichen, daß der Oberverband bei der Zuweisung von Steuern Rücksicht auf die verschiedene Leistungsfähigkeit der Ueberweisungsgläubiger nimmt. In Preußen sind fast alle wichtigeren Ueberweisungssteuern in den letzten Jahren zum Gegenstand von Lastenausgleichexperimenten gemacht worden. Methodisch hält *Mulert* [2]) die Umsatzsteuer für die Steuer, die am besten die Funktion einer Lastenausgleichsteuer versieht. Dem kann aber nun nicht gefolgt werden. Die Umsatzsteuer ist eine sterbende Steuer. Steuererleichtungen, die die Finanzlage des Reiches gestattet, werden sich in erster Linie in einer Ermäßigung der Umsatzsteuer auswirken. Es ist dies in der Tat unerläßlich, wenn bedacht wird, daß die Umsatzsteuer in ihrer Eigenschaft als allgemeine Verbrauchssteuer kopfsteuerartige Wirkung hat, also ein Einkommen umso höher trifft, je größere Teile desselben zum Verbrauch bestimmt sind und je kinderreicher eine Familie

---

[1]) Vergl. darüber im einzelnen auch meinen Aufsatz „Unterirdischer Bergbau und Gemeindegewerbesteuer", Wirtschaftliche Nachrichten aus dem Ruhrbezirk, 1925 S. 942 f., ferner die Bemerkung dazu von Professor Passow, Betrieb, Unternehmung, Konzern, S. 34, ferner S. 104 ff. dieser Arbeit.

[2]) Artikel Kommunalsteuern und Finanzausgleich (Reichsfinanzreform), Handwörterbuch der Kommunalwissenschaften, Ergänzungsband H-Z, S. 1537, derselbe, Die Ziele moderner Kommunal- und Finanzpolitik, Deutsche Gemeindezeitung 1926, S. 169.

ist[1]). Schon im Mittelalter hat der große Araber D'Ibn Khaldoun gelehrt[2]), daß eine Umsatzsteuer stets dann eingeführt wird, wenn ein Reich kurz vor seinem Untergang steht und alle übrigen Steuerquellen erschöpft sind. Die sinkende Tendenz der Umsatzsteuer, an deren völliger Aufhebung für die nächste Zeit allerdings nicht zu denken ist, erhellt ohne weiteres, wenn man sich ihre Entwicklung vor Augen hält. Eingeführt worden ist die Umsatzsteuer im Jahre 1916 als Warenumsatzstempel, der alle Umsätze mit 1. v. T. besteuerte. Im Jahre 1918 wurde der Satz auf 0.5 % erhöht. 1919 erfuhr die Steuer eine grundlegende Umgestaltung. Steuerpflichtiger Tatbestand sind Lieferungen und sonstige Leistungen, die jemand innerhalb der von ihm selbständig ausgeübten gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit gegen Entgelt ausführt. Damit waren auch die freien Berufe der Steuer unterworfen. Der Steuersatz wurde auf 1½ % festgesetzt. Neben der allgemeinen Umsatzsteuer wurden noch eine Reihe Sondersteuern erhoben: Luxus-, Beherbergungs-, Anzeigen-, Depotsteuer und die Steuer für das Vermieten von Reittieren. Durch Gesetz vom 8. 4. 1922 wurde die allgemeine Umsatzsteuer auf 2 % und durch die II. Steuernotverordnung auf 2½ % erhöht. Dann begann nacheinander ihr Abbau, zunächst durch die Verordnung vom 14. 9. 1924 auf 2, dann nach der Verordnung vom 10. 11. 1924 auf 1½ und aufgrund des Gesetzes, betreffend die Aenderung der Verkehrssteuer und des Verfahrens vom 10. 8. 1925 auf 1¼ %' nach dem Gesetz über Zolländerungen vom 17. 8. 1925 auf 1 %, während jetzt nach dem Gesetz über Steuermilderungen vom 31. 3. 1926 der Satz ¾ % beträgt. Die Luxussteuer ist ganz in Fortfall gekommen, die anderen Sondersteuern sind es schon vorher. Die Besteuerung der freien Berufe, die jetzt erst bei einem Umsatz von mehr als RM 6 000.— an beginnt, ist erleichtert worden.

So hat denn auch *Strutz*[3]) Bedenken, die Umsatzsteuer zum Hauptgliede der Ueberweisungssteuern zu machen. Es fehlt bei ihr überhaupt an einer Verknüpfung mit der Finanzwirtschaft der Gemeinden. Für die Beteiligung der letzteren können nur fiskalische Gründe angeführt werden. Die Notwendigkeit eines finanziellen Lastenausgleichs würde auch bei normalem Zuschußbedarf, der die Erhebung einer allgemeinen Umsatzsteuer nicht erforderlich macht, bestehen. Aus ihrer Bestim-

[1]) Vergl. u. a. Mombert, Besprechung von v. Lilienthal, Steuerreform als wirtschaftliche Nothilfe, Berlin 1928, in Schmollers Jahrbuch 52. Jahrgang, 2. Heft, S. 174 ff., insbes. S. 176, ferner derselbe, Grundzüge der Finanzwissenschaft, Leipzig 1928, S. 115.

[2]) Vergl. Grabower, Die Geschichte der Umsatzsteuer und ihre gegenwärtige Gestaltung in Inland und Ausland, Berlin 1925, S. 273.

[3]) Der Finanzausgleich, Deutsches Steuerblatt 1927, Sp. 119 ff., insbes. Sp. 207.

mung ergibt sich auch für die Umsatzsteuer als Verteilungsmaßstab viel eher die Bevölkerungszahl. Legt man sie zugrunde, so bleibt die Umsatzsteuer echte Ueberweisungssteuer und wird nicht etwa Dotation. Die Bevölkerungszahl ist aber andererseits nur sehr bedingt ein Lastenausgleichsindex, wie ja denn auch *Miquel* im umgekehrten Falle in dem Deutschen Reiche vor 1919 die Erhebung von Matrikularbeiträgen nach Maßgabe der Bevölkerungszahl der Einzelstaaten für ungerecht hielt, indem er darauf hinwies, daß bei einer solchen Regelung 100000 Bremer Bürger genau so schwer getroffen würden wie 100000 Thüringer Handarbeiter.

Die Lastenausgleichsteuer kat exochen kann nur die Einkommen- und Körperschaftssteuer sein. Es folgt dies einmal aus dem Umstande, daß sie ihrer spezifischen Zweckbestimmung nach ganz besonders für die Deckung der Ausgaben für allgemeinstaatliche Bedürfnisse infrage kommt, hierin aber gerade die Verschiedenheiten in den Aufwendungen besonders groß sind, zum anderen ist sie ja, wie dargelegt, von Haus aus wegen fehlender örtlicher Bindung eine dem Oberstaate zustehende Steuer. Finanzieller Lastenausgleich in diesem Sinne würde also bedeuten, daß die aus reichen Gemeinden anfallenden Erträge an Einkommen- und Körperschaftssteuer zu einem gewissen Teil dazu verwendet werden, leistungsschwachen Gemeinden zu helfen. Von Lastenausgleichsvorstellungen war auch jener 1920 aufgestellte, nie Gesetz gewordene Entwurf eines Landessteuergesetzes erfüllt, der die Beteiligung der Länder — die Gemeinden hätten seitens der Länder entsprechend bedacht werden müssen — an der Einkommensteuer so geregelt wissen wollte, daß mit zunehmendem Einkommen die Beteiligung fallen sollte. Die Länder sollten erhalten

a) von den Steuerbeträgen der Steuerpflichtigen, deren steuerbares Einkommen M. 15000.— nicht überstieg, einen Anteil von 90%,

b) von den Steuerbeträgen der Steuerpflichtigen mit einem Einkommen

	von	mehr	als	M.	15000.—	bis M.	25000.—	80%
c)	„	„	„	„	25000.—	„ „	50000.—	70%
d)	„	„	„	„	50000.—	„ „	100000.—	60%
e)	„	„	„	„	100000.—	„ „	150000.—	50%
f)	„	„	„	„	150000.—	„ „	300000.—	40%
g)	„	„	„	„	300000.—			30%.

Von der Körperschaftssteuer sollten ihnen einheitlich 50% zugewiesen werden. Es hätte sich dies in der Tat damit motivieren lassen können, daß die die größten Lasten verursachenden Bevölkerungskreise sich aus den niederen Einkommensklassen rekrutieren, ferner jedenfalls bei den kleineren Einkommensteuer-

pflichtigen, namentlich bei Arbeitern, schon eher eine örtliche Verknüpfung des Einkommens vorliegt, wenngleich auch hier wieder Hemmungen in der Technik des Lohnabzugsverfahrens, wenn der Arbeiter in einer anderen Gemeinde als der Wohngemeinde beschäftigt ist, auf die zentripetale Stellung der Einkommensteuer hinweisen. Selbstverständlich ist es unmöglich, durch einen finanziellen Lastenausgleich nun etwa in subtilster Weise eine Einebnung der Steuerkraft der Gemeinden erreichen zu wollen. Das Ziel kann bestenfalls nur sein, die finanzielle Basis der Gemeinden im großen und ganzen gleich zu gestalten.

Zu prüfen ist, ob aber nun nach Verwirklichung eines mit Einkommen- und Körperschaftssteuermitteln des Oberstaates durchgeführten Lastenausgleichs die Gemeinden das Zuschlagsrecht zur Einkommensteuer erhalten können, auch auf die Gefahr hin, daß man die Einkommensteuer, entgegen ihrer Bestimmung, auch zu einer eigentlichen Gemeindesteuer macht. Es könnte dies vielleicht die psychologische Wirkung[1]) haben, die Einkommensteuerpflichtigen mit ihrer Gemeinde in Verbindung zu bringen. Es wird aber dann doch sehr die Frage sein, ob nun nicht bei dem sehr hohen Zuschußbedarf nur eine solche Anspannung der Einkommensteuer in Richtung auf das Gesamtaufkommen erfolgen wird und kann, wie sie heute bei zentraler Bewirtschaftung der Einkommensteuer schon gegeben ist, sodaß doch eine Gesamtsteuerwirtschaft mit Aufkommensbeteiligung vorzuziehen ist. Die ärmeren Gemeinden werden in der Lage sein, die ihnen zufließenden Lastenausgleichsmittel zur Senkung der zu hohen Realsteuern zu verwenden, im übrigen werden sie aber gezwungen sein, die Einkommensteuer durch Zuschläge so in Anspruch zu nehmen, daß sie dasselbe daraus erhalten, was ihnen heute zufließt. Andererseits werden die reichen Gemeinden, welche die ihnen entzogenen Lastenausgleichsmittel durch Erhöhung der Realsteuern wettmachen werden, wenn sie ihren Status wahren wollen, die verbleibende Einkommensteuer auch nicht höher als heute heranziehen können, da ja anerkanntermaßen die Einkommensteuer mit den jetzigen Sätzen das Maß dessen erreicht, was volkwirtschaftlich noch zu rechtfertigen ist. Faßt man die Selbstverwaltung, die ja gerade beim Ueberweisungssystem Not leiden soll, als Selbstverantwortung auf, die auch das Recht einschließt, selbständig die Einnahmequellen zu erschließen, so wird zu bedenken sein, daß die Gemeinden auch bei selbstverantwortlicher Deckung des Zuschußbedarfs durch Einkommensteuer im großen und ganzen kaum mehr aus ihr herauswirtschaften können. Von Selbstverwaltung wird

[1]) die Hensel, Der Finanzausgleich im Bundesstaate in seiner staatsrechtlichen Bedeutung, S. 166, übrigens selbst leugnet.

man aber, wie auch schon oben betont, insoweit nicht sprechen können, als wichtige staatliche Notwendigkeiten gebieten, die Gemeinden mit Mußaufgaben in so großem Umfange zu betrauen, wie das im einzelnen nachgewiesen worden ist. Das Wohl der Gesamtheit muß der Forderung nach Selbstverwaltung vorgehen; sie kann ihm gegenüber nur Mittel zum Zweck sein. *Schumpeter*[1]) sieht die Dinge wohl richtiger, wenn er feststellt, daß die Städte um eine eigene städtische Finanzwirtschaft nur in dem Sinne ringen, daß sie außerhalb der Finanzierung der reinen Mußaufgaben, für welche immer und überall das Ueberweisungs- oder auch Dotationssystem das einzig Richtige sei, weil von der Steuerkraft der einzelnen Gemeinde abgesehen werden müsse, die Einnahmeseite ihres Budgets nach den besonderen Gesichtspunkten der eigenen Stadt, unter eigener Verantwortung städtisch-individell gestalten können. Auf dasselbe kommt es hinaus, wenn *Asch*[2]) das Zuschlagsrecht unter der Voraussetzung eingeführt wissen will, daß das Land bezw. das Reich den Hauptteil der Kosten trägt, „die aus der Erfüllung der für jede Gemeinde im allgemeinen solidarischen Interesse unbedingt gebotenen Aufgaben auf den Gebieten des Schulwesens, der gesetzlichen Fürsorge und der öffentlichen Sicherheit entstehen". Es ist nur sehr die Frage, ob denn nach Bestreitung jener Aufwendungen, die im wesentlichen aus Einkommen- und Körperschaftssteuer erfolgen müßte, überhaupt noch die Möglichkeit besteht, die Einkommensteuer anzuspannen.

Die Heranziehung des einkommensteuerfreien Existenzminimums, das bewirkt, daß in manchen Gemeinden mehr als 50 % der in einem Arbeitsverhältnis Stehenden steuerfrei ausgehen[3]), zu den Zuschlägen wird im Hinblick auf die Notwendigkeit der Heranziehung weitester Volkskreise zu den gemeindlichen Lasten für so wichtig gehalten, daß damit das Zuschlagsrecht steht und fällt. „Sollte dieser Teil des Reformprogramms abgelehnt werden, so müßte . . . damit auch der

---

[1]) a. a. O. S. 9, 11,16: ferner derselbe, Finanzausgleich, Der deutsche Volkswirt 1927, S 1123 ff., S. 1156 ff., insbes S. 1124.

[2]) Der kommende Finanzausgleich zwischen Reich, Ländern und Gemeinden, Die Gemeinde 1926, S. 867 ff., insbes. S. 871; derselbe Neuregelung des Finanzausgleichs, Die Gesellschaft 3. Jahrgang, S. 48; ihm folgt Bleicher a. a. O. S. 467.

[3]) Most, Kommunale Finanzpolitik und Verwaltung, Kommunale Umschau 1927, S. 209 ff., insbes. S. 212 berichtet, daß es Industrieorte gibt, in denen 80 % der Lohnempfänger keine Einkommensteuer zahlen. Jacobshagen, Oeffentliche Finanz- und Steuerpolitik, Wirtschaftsjahrbuch für das niederrheinisch-westfälische Industriegebiet, Essen 1927, S. 42 ff., insbes. S. 53, schätzt, daß im Ruhrgebiet im Durchschnitt etwa 40 % der Lohnarbeiterschaft keine Einkommensteuer entrichtet.

ganze Zuschlagsgedanke aufgegeben werden“ [1]). Es soll hier ganz von der Frage abgesehen werden, ob sich das jemals oder doch in absehbarer Zeit politisch wird verwirklichen lassen können [2]). Jedenfalls sind schwerwiegende finanzwissenschaftlich-sozialpolitische Bedenken vorzubringen. Die gespannte Finanzlage des Reiches erfordert, daß Verbrauchssteuern und Zölle, letztere auch noch aus anderen Notwendigkeiten [3]), mit Rücksicht auf die Ergiebigkeit besonders auf Gegenstände des Massenkonsums gelegt werden. Unzweifelhaft ist die Besteuerung der breiten Massen durch Verbrauchssteuern an sich auch geeigneter, als ihre Heranziehung zur Einkommensteuer [4]). Nach dem *Engel*'schen Gesetz [5]), das in seiner Grundauffassung auch noch heute gilt, muß, je ärmer eine Famile ist, ein desto größerer Anteil von der Gesamtausgabe zur Beschaffung von Nahrungsmitteln aufgewendet werden und zwar wächst die Ausgabe für Nahrungsmittel bei Abnahme des Wohlstandes in geometrischer Progression. Entsprechend ist die Wirkung der Verbrauchssteuern und Zölle [6]). Die Ueberlastung der niederen Klassen mit Verbrauchssteuern und Zöllen kann nur ausgeglichen werden, indem bei den direkten Steuern, besonders also bei der Einkommensteuer, das Existenzminimum freigelassen wird; darüber hinaus herrscht bei den Lohnsteuerpflichtigen das Streben vor, zur weiteren Entlastung die Lohnsteuer zu über-

---

[1]) Vergl. Hensel, Gutachten Gewerbesteuer und Finanzausgleich, S. 84. Mulert, Kommunalfinanzen und Reichsfinanzreform, Zeitschrift für Kommunalwirtschaft 1925, Sp. 877 ff., insbes. Sp. 889 sagt: „Es ist klar, daß die psychologischen Wirkungen im Interesse einer systematischen Sparsamkeit vermindert werden müssen, wenn die sogenannten sozialen Abzüge eine solche Höhe erreichen, daß die große Mehrzahl der arbeitenden Schichten dadurch einkommensteuerfrei wird und dann diese Abzüge in gleicher Weise auch bei den gemeindlichen Zuschlägen zur Anrechnung kommen“.

[2]) v. Eynern, Zum Finanzausgleich, Kommunale Umschau, Halbmonatsschrift des Kommunalpolitischen Reichsausschusses der Deutschen Volkspartei 1926, S. 472 ff., insbes. S. 475, bezweifelt es. Asch, Neuregelung des Finanzausgleichs, Die Gesellschaft, Internationale Revue für Sozialismus und Politik, herausgegeben von Hilferding, 3. Jahrgang, S. 39 ff., insbes. S. 47 lehnt das ab.

[3]) Miteinzubeziehen ist u. a. neben der Umsatzsteuer auch die Beförderungssteuer.

[4]) Vergl. auch u. a. Lotz, Der Finanzausgleich und Bayern, Tübingen 1927, S. 32.

[5]) Vergl. Spann, Die Haupttheorien der Volkswirtschaftslehre 16. Auflage, S. 154, ferner v. Philippovich, Grundriß der Politischen Oekonomie, 13. Auflage, Bd. 1, S. 409.

[6]) Vergl. dazu im einzelnen auch Gerloff, Verbrauch und Verbrauchsbelastung kleinerer und mittlerer Einkommen in Deutschland um die Wende des 19. Jahrhunderts, Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Bd. 35, 1907, ferner Mombert, Die Belastung des Arbeitereinkommens durch die Kornzölle, Jena 1901.

wälzen [1]). Die Festsetzung eines einheitlichen Existenzminimums für das ganze Reich läßt sich im Hinblick auf die durchaus verschiedenen Lebensverhältnisse in den einzelnen Teilen des Reichs allerdings kaum halten. Seine Staffelung etwa in Anlehnung an den Ortsklassentarif bei der Beamtenbesoldung, der nach den mehr oder weniger teueren Wohnungsverhältnissen aufgestellt ist [2]), wäre erwägenswert. Das Recht, selbstverantwortlich das Existenzminimum heranziehen zu können, würden die Gemeinden mit Rücksicht auf den Kampf, der in den politisch orientierten Gemeindevertretungen darum entbrennen würde, doch nur als ein privilegium odiosum auffassen können.

Die Verwirklichung des Zuschlagsrechts muß aber auch große Schwierigkeiten bei Durchführung des Lohnabzugsverfahrens nach sich ziehen, besonders, wenn Wohn- und Beschäftigungsgemeinde auseinanderfallen. Bei dem weitaus größten Teile der Lohnsteuerpflichtigen ist mit dem Lohnabzug die Steuer abgegolten, das Finanzamt kontrolliert nur die Arbeitgeber in der Richtung, ob sie die Lohnabzugsvorschriften beachtet haben, eine Veranlagung der Arbeitnehmer erfolgt grundsätzlich nicht. Das Lohnabzugsverfahren, das ohnehin für die Arbeitgeber eine große Belastung ist, wird sich erheblich komplizieren, wenn sie gezwungen sind, die verschiedenen Zuschläge der Wohngemeinden ihrer Arbeiter zu berücksichtigen. Der Entwurf einer Finanzausgleichnovelle [3]) sah darum vor, daß der Arbeitgeber für alle bei ihm beschäftigten Arbeitnehmer nur die Zuschläge der Beschäftigungsgemeinde erheben soll. Die Wohngemeinde sollte in ähnlicher Weise wie nach § 52 Gewerbesteuerverordnung Ausgleichansprüche gegenüber der Beschäftigungsgemeinde haben. Dieser Anspruch könnte sich natürlich auch nur auf das nach den Zuschlägen der Beschäftigungsgemeinde anfallende Aufkommen beschränken. Die Berechnung der Wohngemeindeanteile sollte so erfolgen [4]), daß die Zahl der Arbeitnehmer, die am Tage der letzten allgemeinen Personenstandsaufnahme in der Wohngemeinde gewohnt haben und in der Beschäftigungsgemeinde beschäftigt waren, vervielfacht wird mit dem Betrage, der in der Beschäftigungsgemeinde als Gemeindezuschlag in den einzelnen Monaten des Rechnungsjahres, für das die Ausgleichung beansprucht wird, durchschnittlich auf den Kopf des Arbeitnehmers abgeführt worden ist. Das bedeutet aber, daß eine fremde Gemeinde bestimmt, welche Zuschläge die auswärts beschäftigten Arbeitnehmer entrichten. Das

[1]) Vergl. auch S. 74.
[2]) Vergl. dazu auch Köppe, Artikel Besoldung und Besoldungspolitik, Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 4. Aufl.
[3]) Vergl. Reichstagsdrucksache 802, 3. Wahlperiode 1924/25, §§ 23 ff.
[4]) Vergl. § 28 des Entwurfs.

erstrebte Ziel, auch die Arbeiter an der Finanzgebarung ihrer Gemeinde zu interessieren, wäre insoweit unmöglich [1]). Gleichartigkeit der Zuschläge für die Arbeiter desselben Betriebes wird aber um deswillen erforderlich sein, weil sonst eine Beeinflussung des Arbeitsmarktes zuungunsten solcher Arbeitnehmer eintreten wird, die in Gemeinden mit höheren Zuschlägen wohnen [2]). Der niedrige Nettolohn, den sie im Vergleich zu anderen Arbeitern erhalten, wird dauernd eine Quelle der Unzufriedenheit sein und Anlaß zu neuen Lohnforderungen geben. Schon heute wird mit Recht angenommen, daß bei der Lohnsteuer der Arbeitgeber vielfach ihr Träger ist [3]). Verschiedenheit der Zuschläge wird das Lohnniveau ganz allgemein auch für die Arbeiter in Gemeinden mit niedrigeren Zuschlägen so erhöhen, daß noch der Grenzarbeiter, d. h. der in der Gemeinde mit den höchsten Zuschlägen wohnende Arbeiter entschädigt ist, wodurch die Steuerkraft der an sich schon leistungsfähigeren, weil niedrigere Zuschläge erhebenden Gemeinde sich weiter erhöht. Was dies für die Konkurrenzfähigkeit der deutschen Wirtschaft bedeutet, braucht hier nicht weiter auseinandergesetzt zu werden. Wenn heute behauptet wird, daß die verschiedenartig hohen Realsteuern die Konkurrenzfähigkeit der Wirtschaft beeinträchtigen, so werden eben in Zukunft statt ihrer die verschiedenen Gemeindezuschläge zur Lohnsteuer solche ungleichen Konkurrenzbedingungen schaffen. Gegenüber der von *Hensel* [4]) aufgestellten Behauptung, daß die der Wohngemeinde bei zu hohen Zuschlägen drohende Gefahr, ihre Arbeiter beschäftigungslos zu sehen, sie veranlassen

[1]) Lange, Die praktische Durchführbarkeit der Einkommensteuerzuschläge, Zeitschrift für Kommunalwirtschaft 1925, Sp. 229 ff., sowie Redder, Wie steht es mit den Zuschlägen der Länder und Gemeinden zur Einkommen- und Körperschaftssteuer? Kommunale Rundschau 1926 S. 236 ff., insbes. 239, verkennen diesen Zusammenhang, wenn sie die im Entwurf vorgesehene Regelung widerspruchslos hinnehmen; siehe dagegen Lange, Finanzausgleich und Gemeinden, Mitteilungen des Berufsvereins der höheren Kommunalbeamten 1926, S. 101 ff., insbes. S. 110.

[2]) Vergl. auch Reichstagsdrucksache 892, III. Wahlperiode 1924/25, S. 25.

[3]) Vergl. Mann, Das Problem der Steuerüberwälzung, Kommunalfinanzen, S. 88 ff., insbes. S. 89. Herkner, Steuernotwirtschaft, Steuerreform und Finanzausgleich (1925) Jena 1926, S. 14 f. Jähnel, Steuerabzug oder Lohnsteuer? Wirtschaftliche Nachrichten für Rhein und Ruhr 1926, S. 149 ff. Hensel, der in seinem Gutachten Gewerbesteuer und Finanzausgleich diesen Gesichtspunkt nicht würdigt, sagt in seinem Lehrbuch des Steuerrechts (Berlin 1924) S. 103: Die Tendenz der ganzen Lohnsteuer geht dahin, sich von der Reichseinkommensteuer loszulösen und zu einer selbstständigen Betriebssteuer nach der Zahl der beschäftigten Personen auszuwachsen. Wäre das voll durchgeführt, so wären manche Unklarheiten über die wirtschaftliche Wirkung der Einkommensteuer beseitigt; vielleicht scheut man sich aber gerade aus politischen Gründen, die Fiktion aufzuheben, der Arbeitslohn sei wirklich mit einer 10 %igen Steuer belastet".

[4]) Gutachten Gewerbesteuer und Finanzausgleich, S. 126 f.

wird, sparsam zu wirtschaften, muß denn doch hervorgehoben werden, daß die communis opinio von der verschwenderischen Wirtschaft der Gemeinden durch die Reichsfinanzstatistik widerlegt ist. Aus ihr ergibt sich [1]), daß der Bedarf in den Gemeinden gegenüber Reich und Ländern die geringste Steigerung erfahren hat. Die Einnahmen aus Steuern (beim Reich einschließlich Zöllen) haben sich 1925 gegenüber 1913 erhöht bei den Gemeinden um 97%, bei den Ländern um 184.4% und beim Reich um 169.1% [2]).

Schließlich ist zu bedenken, daß auch außenpolitische Erwägungen gegen die Zulassung von Zuschlägen zur Einkommensteuer sprechen könnten. Nach § 12 der Anlage II zu Artikel 232 des Versailler Vertrages sind die Alliierten berechtigt, zu prüfen, ob das deutsche Steuersystem im Verhältnis ebenso schwer ist wie dasjenige irgend einer der im Reparationsausschusse vertretenen Mächte. Nun fehlt es allerdings im Hinblick auf die Verschiedenartigkeit der Steuersysteme an vergleichbaren Grundlagen. Am ehesten wird eine Beziehung der Steuerbelastung zum Volkseinkommen möglich sein, das wieder am besten nach der Einkommensteuerveranlagung ermittelt wird. Selbst wenn die Veranlagung des Einkommens bei den Reichsfinanzämtern verbleibt, also nicht zu besorgen wäre, daß gleiche gesetzliche Vorschriften wie seinerzeit z. B. beim Wehrbeitrag bei Ausführung durch die Länder verschieden angewendet werden, so wäre doch bei verschiedenartiger Inanspruchnahme der Einkommensteuer das Reich in einer schwierigen Lage, übelwollenden Reparationsgläubigern den geforderten Nachweis zu führen; es würde Gefahr laufen, Hinweise darauf sich gefallen lassen zu müssen, daß, wenn in einzelnen Gemeinden die Beanspruchung der Einkommensteuer in einer bestimmten Höhe möglich ist, dies überall erfolgen könne. Auch die Feststellung im Dawes-Gutachten: „Deutschland hat als unteilbares Ganzes den Krieg geführt und die finanzielle Verantwortlichkeit des Reiches gegenüber den Alliierten darf nicht dadurch eingeschränkt oder abgeschwächt werden, daß es durch passives Zusehen die unverminderten Rechte abhängiger Gebiete bestehen läßt. Solange das Deutsche Reich irgendwelche auswärtige Verpflichtungen hat, müssen diese allem vorangehen; die den Ländern und Gemeinden normalerweise zuzuweisenden Hilfsquellen müssen klar umgrenzt werden, und es muß Sorge dafür getragen werden, daß diese Hilfsquellen nur den berechtigten Bedürfnissen entsprechen", läßt es bedenklich erscheinen, daß die Reparationsgläubiger

---

[1]) Vergl. Wirtschaft und Statistik 1928, S. 346.
[2]) Vergl. Wirtschaft und Statistik 1928, S. 358.

die Entäußerung der Einkommensteuer durch das Reich ruhig hinnehmen werden [1]).

Schwierig ist die Ermittelung des richtigen Verteilungsschlüssels. Den tatsächlichen Bedarf wird man nicht zugrundelegen können, denn dann würden die Gemeinden nicht sonderlich dazu angehalten, sparsam zu wirtschaften. Aus demselben Grunde kann man auch nicht die Realsteuerzuschläge für den Lastenausgleichschlüssel verwenden, weil die Gemeinden sonst kein Interesse daran hätten, sie niedrig zu halten. Es kommt darauf an, einen objektiveren Maßstab zu finden, der der äußeren Beeinflussung entrückt ist. Im einzelnen können die Aufschlüsse nur durch die Finanzstatistik vermittelt werden. Nach den obigen Feststellungen herrscht im großen und ganzen die Tendenz vor, daß mit sinkender örtlicher Steuerkraft die allgemein-

[1]) Vergl. im einzelnen auch Strutz, Der Entwurf eines Einkommensteuergesetzes, Steuer und Wirtschaft 1925, Sp. 419 ff., Sp. 1400 ff. Allerdings ist der Generalagent auch mit dem Ueberweisungssystem nicht zufrieden (vergl. Deutschland unter dem Dawesplan. Die Reparationsleistungen im 2. Teil des 2. Planjahres. Die Berichte des Generalagenten vom 30. 11. 1926 nebst Sonderberichten der Kommission und Treuhänder, Berlin 1927. Kapitel IV: Der deutsche Haushalt. Ziffer 3 a: Der Finanzausgleich mit den Ländern und Gemeinden, S. 37 ff). In dem Bericht vom 10. 6. 1927, S. 54 ff. sagt er, daß bei dem Ueberweisungssystem das Reich ständig in Gefahr schwebe, übervorteilt zu werden. Die Stelle, die die Steuer erhalte, müsse auch die Verantwortung durch die Erhebung tragen. Ihm entgeht dabei, daß beispielsweise in England, dem klassischen Lande der Selbstverwaltung, den Gemeinden nur eine einzige direkte Steuer zusteht, die Grund- und Wohnsteuer (vergl. Bühler, Die englische Einkommensteuer, Heft 1 der Veröffentlichungen der Steuerstelle des Reichsverbandes der Deutschen Industrie, Berlin 1925, S. 7, 44). Eine Art Ueberweisungssystem unter Trennung von Einnahme- und Ausgabewirtschaft ist auch in England insofern vorhanden, als alle Einnahmen, abgesehen von gewissen Verrechnungen, in einen Fonds, den sogenannten „Consolidated Fund" fließen, der von einem vollkommen unabhängigen Beamten, dem „Comptroller and Auditor General" verwaltet wird. Dieser stellt dem Schatzamt Gelder unter der Bedingung zur Verfügung, daß es die Budgetposition aufzeigt und angibt, wofür das Geld im einzelnen benötigt wird (Vergl. Grau, Zum Finanzausgleich, Steuer und Wirtschaft, 1926, Sp. 506). In den Vereinigten Staaten von Nord-Amerika hat es sich als notwendig herausgestellt, die Erbschaftssteuer zu einer Steuer des Zentralstaats zu machen, die Einzelstaaten aber daran zu beteiligen. Seligman (vergl. Hearings before the Committee on Ways and Means. House of Representatives (Okt. 19 to Nov. 3. 1925). Revenue-Revision Washington 1925, S. 492) hat den Vorschlag gemacht, die Steuer nach einem Wohlstandsindex zu verteilen, der als Komponenten Bevölkerungszahl, allgemeine Wohlstandsverhältnisse, verfügbare Wasserkräfte, Länge des Eisenbahnnetzes usw. umfassen soll. In Frankreich hat das Finanzgesetz vom 25. 6. 1920 zwei aus dem Staatssteueraufkommen zu bildende fonds communs zur Verteilung unter die Departements und Gemeinden gebracht (vergl. auch Scholz, Grundriß des französischen Steuerrechts, Heft 4 der Veröffentlichungen der Steuerstelle des Reichsverbandes der Deutschen Industrie, Berlin 1925, S. 88). Im übrigen muß es natürlich ureigenste Angelegenheit des deutschen Volkes selbst sein, wie es seine Finanzwirtschaft ordnet.

staatlichen Aufwendungen steigen. Dem würde es entsprechen, wenn die umgekehrte Einkommensteuerkraft zugrundegelegt wird, wie dies schon *Haensel* (sic!) in seinem in russischer Sprache erschienenen Buche „Die neuesten Tendenzen in der Kommunalbesteuerung“ [1]), worin er die westländischen Steuersysteme untersucht, vorgeschlagen hat. Im einzelnen bedeutet das, daß nach dem Verhältnis des Zurückbleibens der örtlichen Steuerkraft je Kopf der Bevölkerung hinter dem Durchschnittsaufkommen der Größengruppe der betreffenden Gemeinde — eine Staffelung nach der Größengruppe ist notwendig, da ja der Bedarf einer kleineren Gemeinde verhältnismäßig geringer sein wird, als der einer größeren [2]) — auf Kosten der reicheren Gemeinden eine Erhöhung der Beteiligung erfolgt. Das erfordert allerdings auch zunächst eine örtliche Radizierung der Einkommensteuer, nur daß aber die so gewonnenen Verhältniszahlen nicht auch für die Verteilung endgültig maßgebend sind. Der Gedanke war schon im § 2 Abs. 1 des preußischen Gesetzes betreffend die Ueberweisung weiterer Dotationsrenten an die Provinzialverbände vom 2. 6. 1902 in die Tat umgesetzt, indem u. a. bestimmt wurde, daß 1/3 der Dotationen nach dem umgekehrten Verhältnis der Staatseinkommenssteuer verteilt werden sollte. Ansätze dazu finden sich auch im § 35 des Finanzausgleichgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. 4. 1926, worin es heißt, daß, wenn der Anteil eines Landes an Einkommen- und Körperschaftssteuer auf den Kopf der Bevölkerung berechnet, hinter 80% des Durchschnittsatzes der Anteile der Länder je Kopf der Bevölkerung zurückbleibt, eine Ergänzung aus Mitteln des Reiches bis zur Höhe von 80% erfolgt [3]). Die Vorschrift hat infolge des fehlenden organisatorischen Lastenausgleichs lebensunfähigen kleinen Ländern, wie Mecklenburg-Schwerin, Anhalt, Mecklenburg-Strelitz, Waldeck, Schaumburg-Lippe, Lippe-Detmold, das Bestehen gewährleistet [4]). Zu prüfen wäre auch, ob Einkommen- und Körperschaftsteuer als homogene Größen behandelt werden können. Es wäre möglich, daß in einer In-

---

[1]) Moskau 1909; vergl. auch die Besprechung von Sodoffsky im Finanzarchiv, 27. Jahrgang, 2. Bd. S. 392 ff.

[2]) Zur Vermeidung der Bevorzugung von Gemeinden, die gerade am Beginn einer Gruppe stehen, müßte Anstoßstaffelung, nicht Durchrechnung erfolgen

[3]) Auch bei Beteiligung der Gemeinden nach der umgekehrten Steuerkraft wird man nicht etwa 100% des Durchschnitts zugrundelegen dürfen, damit sie stimuliert bleiben, an der Hebung der Steuerkraft ihrer Eingesessenen interessiert zu sein.

[4]) Vergl. Storck, Die Uebergangsregelung des Finanzausgleichs für die Rechnungsjahre 1927 und 1928, Kommunale Rundschau 1927, S. 121 ff., ferner Popitz, Gegenwartsprobleme der Steuergesetzgebung und Steuerverwaltung, Vierteljahrsschrift für Steuer- und Finanzrecht, Jahrgang 1 S. 5 ff., insbes. S. 26; ferner Reichstagsdrucksache, III. Wahlperiode 1924/27, Nr 3207 S. 19 f.

dustriegemeinde durch die hohe Körperschaftssteuer eines einzigen Steuerpflichtigen der Durchschnittssatz erreicht wird, obwohl das Einkommen der Einkommensteuerpflichtigen ungünstig ausgegliedert ist, ihre Struktur also höhere Aufwendungen bedingt. Je nach dem Gewicht der Körperschaftssteuer im Vergleich zur Einkommensteuer und der Zahl der Körperschaftssteuerpflichtigen müßten dann sich abstufende Teile der Körperschaftssteuer nicht berücksichtigt werden. Das Verhältnis der umgekehrten Steuerkraft verwirklicht im Prinzip auch den Gedanken der horizontalen Aufteilung der Einkommensteuer nach der Schichtung der Individualeinkommen[1]). Bei dem ersteren Verfahren erhalten die Gemeinden bei starkem Zurückbleiben der örtlichen Steuerkraft wegen der hohen Zahl kleiner Einkommensbezieher besonders viel mehr zugewiesen, bei dem letzteren verbleibt ihnen der größere Teil der Einkommensteuer der kleineren Einkommensteuerpflichtigen.

Das Verhältnis der umgekehrten Steuerkraft verdient noch insofern den Vorzug, als die ärmeren Gemeinden an der Steigerung des Gesamtvolkswohlstandes, die sich vielleicht nur in den reichen Gemeinden konzentriert, teilnehmen. Unerläßlich ist eine Verfeinerung des Maßstabes der einfachen umgekehrten Steuerkraft mit anderen Ausgleichsmaßstäben, wie sie de lege lata schon verwirklicht sind. Die einfache umgekehrte Steuerkraft würde nur das Mittel sein, die Gemeinden instand zu setzen, den durchschnittlichen Aufwendungen zu genügen. Insbesondere würde es sich darum handeln, die bei Ermittlung der durchschnittlichen Steuerkraft einer Gemeinde zugrundezulegende Bevölkerungszahl zu „veredeln" nach dem Maße, um das die Schulkinderzahl den Durchschnitt der Größengruppe der betreffenden Gemeinde, wie jetzt bei der Umsatzsteuer[2]), und die Zahl der Wohlfahrtsunterstützungsempfänger im Verhältnis zur Gesamtbevölkerung gleichfalls den Durchschnitt übersteigt, wie dies zum Teil schon jetzt bei der Hauszinssteuer verwirklicht ist[3]). Das würde im Hinblick auf den erhöhten Divisor unter Umständen zur Folge haben, daß die örtliche Steuerkraft besonders gering ausfällt[4]).

Daß, wie Anhänger des Zuschlagsrechts behaupten, ein den möglichen Anforderungen genügender Verteilungsschlüssel nicht gefunden werden kann, kann jedenfalls nicht mit den Erfahrungen der Inflationszeit belegt werden. „Daß in einer

---

[1]) Vergl. S. 69 ff.
[2]) Vergl. Teil III A 2.
[3]) Vergl. Teil III A 5.
[4]) Unterschreiten umgekehrt Schulkinder- oder Wohlfahrtsunterstützungsempfängerzahlen den Durchschnitt, so müßte eine Verringerung der Einwohnerzahl erfolgen.

Periode, in der alle Wertmaßstäbe abhanden gekommen waren, und keinerlei für eine angemessene Verteilung verwendbare statistische Daten zur Verfügung standen, das Ueberweisungssystem versagte, das ist wahrhaftig nicht erstaunlich“ [1]). Wird allgemein, auch von den Befürwortern des Zuschlagsrechts, die Notwendigkeit eines mit zentral bewirtschafteten Steuermitteln durchzuführenden Lastenausgleichs anerkannt, für den es ja auch Verteilungsmaßstäbe zu finden gilt, so ist es im Hinblick auf das Wagnis des Zuschlagsrechts [2]) und die Notwendigkeit äußerster und daher gleichmäßiger Anspannung der Einkommen- und Körperschaftssteuer überhaupt vorzuziehen, ein verbessertes Ueberweisungssystem beizubehalten.

3. Realsteuern.

a) Die Aequivalenztheorie zur Rechtfertigung der Realsteuern.

Unter dem Gesichtspunkt der finanzwissenschaftlichen Probleme des Finanzausgleichs ist auch die Frage der Zugehörigkeit der Realsteuern sowie ihre Ausgestaltung, weil diese für die Zugehörigkeit bestimmend ist, zu behandeln [3]). Schon die deutsche Freihandelsschule hat sie den Gemeinden zugedacht. Außer den allgemein staatlichen Aufgaben der Gemeinden ergibt sich ein Kreis von Betätigungen, die aus der Funktion der Gemeinden als wirtschaftlicher Verband fließen. Insoweit es sich um individuell bestimmte und zurechenbare Leistungen der Gemeinden handelt, kommt der Grundsatz do-ut-des in den Gebühren und Beiträgen zum Zuge. Daneben gibt es Gruppen von der Abgabenhoheit der Gemeinden unterstehenden Personen, die in ihrer Gesamtheit von Veranstaltungen der Gemeinden Sondervorteile haben, nur daß es an dem Merkmal des unmittelbaren Gegenübertretens der Gegenleistung des Pflichtigen zu einer besonderen einzelnen Leistung der Gemeinde fehlt. Die zur Erhebung kommenden Abgaben sind insgesamt das Entgelt für Vorteile, die die Realsteuerpflichtigen insgesamt bezogen haben. Darum bleiben sie auch Steuern und werden nicht

---

[1]) Herkner a. a. O., S. 23. v. Eynern, Freies Zuschlagsrecht zur Einkommen- und Körperschaftssteuer, Kommunale Umschau, 1926, S. 156.

[2]) Als solches wird es auch von Popitz, Gegenwartsaufgaben der Finanz- und Steuerpolitik, Heft 15 der Schriften der Weltwirtschaftlichen Gesellschaft zu Münster i/W., Leipzig 1927, s. dazu auch die Besprechug von Schanz, Finanzarchiv, 45. Jahrgang, 1. Bd. S. 445 f., bezeichnet.

[3]) Dies verkennt Stucken a. a. O. S. 721 f., wenn er sagt, daß beim Finanzausgleich nicht so sehr die Frage interessiert, welche Steuern erhoben werden und wie sie ausgestaltet sind, sondern vielmehr, welche Körperschaft zur Erhebung der einzelnen Steuern berechtigt oder verpflichtet ist und evtl. in welchem Umfange. In Art und Ausgestaltung einer Steuer prägt sich doch erst eine bestimmte Zugehörigkeitstendenz aus. Der Finanzausgleich muß jeder Körperschaft die Steuern zuweisen, die sie verdient.

etwa Beiträge, obgleich sie den letzteren jedenfalls näher stehen als beispielsweise die Einkommensteuer [1]). Im größeren Verbande des Staates ist eine auch nur einigermaßen genaue Abmessung der Vorteile, die Gewerbe oder Grundbesitz von staatlichen Veranstaltungen haben, oder der Kosten, die sie verursachen, grundsätzlich nicht möglich. Dagegen sind in dem kleinerem Territorium der Gemeinden viel eher die Vorbedingungen für die Erhebung von Steuern nach dem Aequivalenzprinzip — Grund- und Gewerbesteuer — gegeben [2]). Die Denkschrift vom 2. 11. 1892 über die dem preußischen Landtage vorgelegten Entwürfe der Steuerreformgesetze [3]) brachte dies wie folgt zum Ausdruck: „Wenngleich die Gemeinden in vielen Beziehungen an der Erfüllung unmittelbarer Staatszwecke beteiligt sind, so haben sie doch an erster Stelle diejenigen Vorbedingungen zu erfüllen, auf denen das nachbarliche, wirtschaftliche Zusammenleben und die Erwerbstätigkeit ihrer Einwohner beruhen. Hierauf bezieht sich ein großer, oft der größte Teil der kommunalen Aufwendungen. Ein Teil der Ausgaben der Gemeinden reicht gewiß allen Einwohnern mehr oder minder gleichmäßig zum Vorteil; ein anderer Teil der Ausgaben kommt aber ganz oder überwiegend den mit der Gemeinde untrennbar verbundenen Objekten — Grund- und Hausbesitz und Gewerbebetrieb — zugute und erhöht deren Wert oder wird durch sie veranlaßt. Eine feste Grenze zwischen diesen beiden Teilen der Ausgaben läßt sich gewiß allgemein nicht ziehen. So erscheinen z. B. die Kosten für Schul- und Armenwesen, für die öffentliche

[1]) Vergl. dazu auch Strutz, Grundbegriffe des Steuerwesens, 3. Auflage, Berlin 1922 S. 4.

[2]) Fuisting, Die Grundzüge der Steuerlehre, Berlin 1902, S. 10 und Cohn, System der Finanzwissenschaft, Stuttgart 1889, S. 457, sind zwar der Auffassung, daß auch in der staatlichen Besteuerung auf dem Aequivalenzprinzip beruhende Steuern angebracht seien. Es sei, wie Fuisting insbesondere meint, nicht einzusehen, warum, wenn der Steuerbegriff überall derselbe sei, die Berücksichtigung des Interesses im Bereiche der staatlichen Besteuerung ausgeschlossen sei, wenn dies bei der kommunalen Besteuerung begrifflich gestattet ist. Demgegenüber ist festzustellen, daß der Einwand theoretisch zwar berechtigt ist, praktisch ist es aber doch so, daß die Verwirklichung des Gedankens scheitern muß an der „Vielspältigkeit der Betätigungen des modernen Großstaats, an deren örtlich und quantitativ unübersehbar verschiedenen Wirkungen für die Steuerpflichtigen, an der Zersplitterung der Sondervorteile und an der Gefahr, bei Gestaltung des Staatssteuersystems diese Sondervorteile einzelner Wirtschaftszweige, Berufs-Bevölkerungsschichten und Landesteile gegeneinander auszuspielen" (vergl. Strutz, Die Neuordnung der direkten Staatssteuern in Preußen, Berlin 1912, S. 24). Für Inanspruchnahme bestimmter einzelner Leistungen des Staates wird man ihn zwar für berechtigt halten müssen, Gebühren und Beiträge zu erheben.

[3]) Vergl. Nr. 8 der Drucksachen des preußischen Abgeordnetenhauses, 17. Legislaturperiode, 5. Session 1892/93, abgedruckt im Finanzarchiv, 10. Jahrgang, Bd. 1, S. 296 ff., insbesondere S. 308 f.

Sicherheit und ähnliche als Aufwendungen für allgemeine Zwecke, welche von allen Einwohnern getragen werden müssen. Gleichwohl befinden sich hierunter nicht selten, namentlich in Gemeinden mit stark entwickelter Großindustrie, Aufwendungen, welche vorzugsweise durch gewerbliche Unternehmungen veranlaßt werden oder diesen besonders zum Vorteile gereichen". „Auf der anderen Seite kommen die Aufwendungen für die Anlegung und Unterhaltung von Straßen, für den Bau von Wegen und Wasserstraßen usw. an erster Stelle den Grund- und Hausbesitzern und den Gewerbetreibenden unmittelbar zugute und müssen daher auch vorzugsweise von diesen getragen werden". Im Anschluß an die Denkschrift bestimmte § 54 a der Ausführungsanweisung zum Kommunalabgabengesetz, daß bei Feststellung des Verhältnisses, nach welchem der Gemeindebedarf durch Realsteuern und durch Einkommensteuer zu decken ist, von folgenden Gesichtspunkten ausgegangen werden sollte: Die Aufwendungen, welche:

1. nach ihrem Wesen und ihrer Bestimmung allen Gemeindeangehörigen zugute kommen oder durch sie veranlaßt werden, wie die Kosten für die Erfüllung der den Gemeinden obliegenden allgemein-staatlichen Zwecke (Aufwendung für das Volksschul- und Armenwesen, für die öffentliche Sicherheit) sowie die allgemeinen Verwaltungskosten sollen vorzugsweise durch die Einkommensteuer gedeckt werden,

2. im allgemeinen Interesse gemacht werden, aus denen zugleich den Grundbesitzern und Gewerbetreibenden besondere Vorteile erwachsen (Kosten für Unterhaltung der öffentlichen Straßen, der Kanalisations- und Wasserleitungsanlagen, des Beleuchtungs- und Feuerlöschwesens) sollen auf Realsteuern und Einkommensteuer nach billigem Ermessen verteilt werden,

3. ausschließlich oder doch ganz überwiegend dem Grundbesitz und Gewerbebetrieb zum Vorteil dienen (Anlegung und Unterhaltung von Wegen, Ent- und Bewässerungsanlagen) sollen lediglich durch Realsteuern aufgebracht werden".

Es dürften aber auch kaum Bedenken bestehen, zuzulassen, daß die Industriegemeinden gegebenenfalls auch einen gewissen Teil der Aufwendungen für allgemein-staatliche Bedürfnisse durch Gewerbesteuer decken, wie dies ja auch in der Denkschrift betont wird. In den Industriegemeinden konsumiert die große Masse der Lohnarbeiter an Kollektivgütern mehr, als sie infolge niedriger Löhne durch Steuern zu ihrer Bereitstellung beizutragen in der Lage ist. Die von den Gewerbebetrieben verlangte Gewerbesteuer stellt eine Ergänzung der Arbeitslöhne dar. Der Gedanke ist schon von *Gneist* [1]) ausgesprochen wor-

[1]) Die preußische Finanzreform durch Regulierung der Gemeindesteuern, Berlin 1881 S. 98.

den. *Bucerius* [1]) kommt zu demselben Schluß: „Soweit aber der Unterhalt (nämlich der Arbeitnehmer) sich ergänzt durch Bedürfnisse, deren Befriedigung die Gemeindewirtschaft vermittelt, muß sie der Arbeitgeber tragen in der Form der Gewerbesteuer. Die Gewerbesteuer ist weiter nichts als ein auf dem Umwege über die Gemeinde an den Arbeiter gezahlter Lohnteil". Das hätte gerade Bedeutung für die durch die Einkommen- und Körperschaftssteuerüberweisungen nicht gedeckte Entbehrungsspanne [2]).

Zu Unrecht bestreitet *Schanz* [3]), daß die Aequivalenztheorie im modernen Steuersystem noch Existenzberechtigung habe [4]). *Schanz* behauptet [5]), daß an allen Veranstaltungen der Gemeinde die Einwohner gleichmäßig interessiert sind. „Ohne den gemeindlichen Verband kann niemand leben, er ist für jeden das elementarste Bedürfnis. Der Kapitalist, der Beamte, Künstler, Privatangestellte, Arbeiter, haben ein ebenso großes Interesse als der Grund-, Hausbesitzer und Gewerbetreibende, daß gute Ordnung in der Gemeinde herrsche, sein Eigentum und seine Person geschützt sei, daß die Gemeinde die wirksamsten und besten hygienischen Einrichtungen habe, die Straßen gut und möglichst staub- und lärmfrei, die Gehsteige möglichst bequem sind, daß die Feuerlöscheinrichtungen gut funktionieren; das Interesse für den Mobiliarbesitz ist hier vielleicht größer als das des Hausbesitzes, denn im ersteren Falle findet sich vieles, was keine Versicherung in Geld zu ersetzen vermag. Ein gleiches Interesse besteht hinsichtlich der Straßenbeleuchtung zum Zwecke der allgemeinen Sicherheit und Verhinderung von Unglücksfällen; hier bieten in den großen Städten die Gewerbetreibenden sogar noch etwas, indem sie durch ihre Ladenauslagebeleuchtung gerade in den belebtesten Straßen in den Nachtstunden, in denen der Verkehr noch stark pulsiert, die öffentliche Beleuchtung nicht unwesentlich unterstützen. Auf eine gute Kanalisation und Wasserversorgung, öffentliche Parkanlagen legen der Kapitalist, Beamte und Arbeiter nicht geringeren Wert als andere Teile der Bevölkerung, sein Interesse steht hier nicht hinter dem des Gewerbetreibenden und Hausbesitzers zurück. Ebenso ist es mit den Maßregeln für eine gute Markt-

[1]) a. a. O. S. 77.

[2]) Vergl. Anm. 3, S. 77.

[3]) Zur Frage des Steuerprinzips bei den Gemeindesteuern, Finanzarchiv. Jahrgang 32, Bd. 1, S. 54 ff. Aeltere Schriftsteller, die Gegner der Aequivalenztheorie sind, erwähnt Ritschl. Theorie der Staatswirtschaft und Besteuerung, Bonn und Leipzig 1925, Anm. 1, S. 161.

[4]) Wenn Strutz, Der Reichssteuergesetzgebung harrende Aufgaben, Heft 14 der Flugschriften des Hansabundes, S. 15, von einem „berühmten Nationalökonomen" spricht, der „das Aequivalenzprinzip in Bausch und Bogen" verwerfe, so meint er anscheinend Schanz.

[5]) a. a. O. S. 56 f.

versorgung. Und nicht anders ist es mit den kostspieligen Schul- und Bildungseinrichtungen aller Art, sie dienen dem einen wie dem anderen ja manche den Kapitalisten und Beamten in hervorragendem Maße". Daß Preise, Gebühren und Beiträge ausreichend sind, den Grundsatz der Entgeltlichkeit zum Ausdruck zu bringen, kann nicht anerkannt werden. *Schanz* [1]) gibt zu, daß es Grenzgebiete gibt, bei denen sich Tendenzen, die Kosten auf die Allgemeinheit zu wälzen und Steuern nach der Leistungsfähigkeit zu erheben [2]), geltend machen; hier schlägt er vor, „zurückhaltend" zu sein und den Grundsatz von Leistung und Gegenleistung zu wahren. Gerade aber für jene „Grenzgebiete" erscheint es notwendig, weder in das eine noch das andere Extrem zu fallen, sondern Realsteuern zu erheben. Die Heranziehung derjenigen, die außer den Realsteuerpflichtigen selbst Vorteile von den gemeindlichen Veranstaltungen haben, erfolgt selbsttätig, durch die bestimmungsmäßig bei den Realsteuern erfolgende Ueberwälzung, die freilich gerade im Hinblick auf die unter den Gemeinden selbst bei gleichen Leistungen verschieden hohe Beanspruchung der Realsteuern sich nicht regelmäßig vollzieht.

Was *Schanz* verkennt, ist, das Aequivalenzprinzip und Abwälzung Korrelate sind. Die Realsteuern sind der Preis für die Vorteile, die die Gemeinde dem Grundbesitze und Gewerbebetrieb zuwendet, bezw. für die Lasten, die sie verursachen. Sie zählen zu den Kostenelementen genau so, wie etwa Löhne usw. Durchaus zutreffend rechnet daher auch das Einkommensteuergesetz [3]) die Realsteuern zu den abzugsfähigen Werbungskosten. Nur so kann im Hinblick auf den Einkommensbegriff die Abzugsfähigkeit überhaupt erklärt werden. Bei der Grundsteuer für Altwohnugen ist die Abwälzung übrigens ganz offensichtlich. Bei der Feststellung der gesetzlichen Miete werden die staatliche Grundvermögenssteuer und 100% Gemeindezuschlag ausdrücklich einbezogen, darüber hinaus haben die Hausbesitzer das Recht, den 100% Zuschlag übersteigenden Teil der gemeindlichen Grundvermögenssteuer noch neben der gesetzlichen Miete besonders auf die Mieter umzulegen. Bezögen letztlich nur Gemeindeeingesessene von den gemeindlichen Veranstaltungen Vorteile, so läge es allerdings nahe, sie einzeln durch eine Kommunalsteuer zu treffen. Dem ist nun aber nicht so. Es wird dies ohne weiteres bei der Gewerbesteuer klar. In der modernen arbeitsteiligen Verkehrswirtschaft sind Produktion und Konsumtion zu einem wohl überwiegenden Teile nicht an einem Orte ver-

[1]) a. a. O. S 64 f.
[2]) a. a. O. S. 67.
[3]) Vergl. z. B. § 16 Abs. 5 Ziffer 1 Einkommensteuergesetz vom 10. 8. 1925.

einigt. Die Vorteile, die die Gemeinde dem Gewerbebetriebe zunächst zugewandt hat, konsumiert am Ende der Kette der unbekannte Verbraucher. Ihn steuerrechtlich zu erfassen, ist der Gemeinde auch schon deshalb nicht möglich, da ihr Hoheitsrecht sich nur auf das Weichbild der Gemeinde erstreckt. Er kann nur durch das Medium des Preises, in den die Gewerbesteuer in ihrer Ausgestaltung als eine Art indirekte Steuer [1]) einfließt, herangezogen werden. Es trifft also nicht zu, wie *Schanz* aber meint, daß an den Verstaltungen der Gemeinde n u r die Einwohner interessiert sind.

Wenn *Becker* in seinem den Spitzenverbänden der deutschen Wirtschaft erstatteten Gutachten [2]) das Aequivalenzprinzip verwirft, so entgeht ihm, daß die Wirtschaft, wenigsten vor dem Kriege, seine Berechtigung selbst anerkannt hat. In der 39. Vollversammlung des Deutschen Handelstages in Berlin am 18. und 19. 3. 1914 [3]) führte Handelskammersyndikus Dr. *Bothe* aus: „Diesen Bestrebungen (stärkere Heranziehung der Gewerbesteuer vor Grund- und Gebäudesteuern) haben die Genehmigungsbehörden in wachsendem Maße mit Rücksicht darauf Recht gegeben, daß in sich rasch entwickelnden Industriegemeinden ein großer oder der größte Teil der Aufwendungen in erster Linie durch die Gewerbebetriebe verursacht wird". „Herr Geheimrat *Schwarz* . . . hat . . . darauf hingewiesen, daß die Gewerbebetriebe den Gemeinden auch gerade die starke Vermehrung der Lasten brächten und daß es deshalb gerechtfertigt sei, für sie die Gewerbesteuer zu erhöhen . . . Auch das habe ich in meinen Ausführungen durchaus zugegeben, daß es in Fällen, wo in einer Gemeinde Bergbau entsteht und diesen Gemeinden infolge des Massenzuzuges von Arbeitern mit einem Schlage ungeahnte Ausgaben entstehen, durchaus gerechtfertigt ist, diese Lasten zunächst auf den betreffenden Großbetrieb zu legen". Auch *Strutz* [4]) berichtet, daß, als er Kommunalsteuerdezernent des preußischen Finanzministeriums war, die Großindustriellen selbst bei ihm die Einführung von Arbeiterkopfsteuern angeregt hätten. Die Vorstellung, daß Arbeitgeber auch über ihre eigentlichen Steuern hinaus Kommunallasten zu bestreiten haben, ist auch dem preußischen Verwaltungsrecht nicht fremd. In den Gutsbezirken, die erst durch das Gesetz über die Regelung verschiedener Punkte des Gemeindeverfassungsrechts vom 27. 12. 1927 aufgehoben worden sind, hatte z. B. der Gutsherr sämt-

[1]) Als solche anerkennt sie u. a. auch Köppe, Besprechung von Oehler, Die besondere Gewerbesteuer in den Gemeinden des rheinisch-westfälischen Industriegebiets, Schmollers Jahrbuch für Gesetzgebung, Verwaltung und Volkswirtschaft im Deutschen Reiche, 46. Jahrgang S. 984.

[2]) a. a. O. S. 18 f.

[3]) Stenographischer Bericht Berlin 1914, S. 80 und S. 104.

[4]) Der Reichssteuergesetzgebung harrende Aufgaben a. a. O. S. 17.

liche Kommunallasten zu tragen [1]). Auch im Reichsrecht gibt es einen entsprechenden Vorgang. Nach dem Gesetz über die gegenseitigen Besteuerungsrechte des Reichs, der Länder und der Gemeinden vom 10. 8. 1925 haben die von Steuern grundsätzlich befreiten Reichsbetriebe, die der Ausübung der öffentlichen Gewalt dienen, einschließlich der Deutschen Reichspost und der Monopolverwaltungen des Reiches sowie die Bahnhöfe, Werkstätten und ähnliche Einrichtungen der Reichsbahngesellschaft [2]) den Wohngemeinden ihrer Arbeitnehmer Zuschüsse zu bestimmten Verwaltungsaufwendungen zu leisten.

b) Die Ausgestaltung der Realsteuern.

Dem Aequivalenzprinzip werden aber Realsteuern, die nur den Ertrag als Bemessungsgrundlage wählen, nicht in erster Linie gerecht. Die Lasten, die Grundbesitz und Gewerbebetrieb verursachen, oder die Vorteile, die sie von der Gemeinde haben, sind unabhängig vom Ertrage [3]). Insoweit die Gemeinden früher nur Zuschläge zur staatlich veranlagten Grundsteuer nach dem Gesetz vom 21. 5. 1861 und zur staatlich veranlagten Gewerbesteuer aufgrund des Gesetzes vom 24. 6. 1891 — von denen das erstere ausschließlich, letzteres an erster Stelle den Ertrag als Bemessungsgrundlage nahmen — erhoben, haben sie es nicht verstanden, ihnen eine Form zu geben, die ihrer Stellung im Steuersystem entsprach. Auch *Adolph Wagner* [4]) lehrte, daß „die Selbständigkeit kommunaler Realsteuern, nicht die unbedingte Anlehnung an die betreffenden Staatssteuern in Form von Zuschlägen als das richtige erscheinen“ muß [5]).

Zutreffendere Merkmale, die einen Maßstab abgeben für die Zurechnung von Vorteilen, die ein Realsteuerpflichtiger von der Gemeinde hat, sind der Grundstückswert bei der Grundsteuer und Gewerbekapital oder Lohnsumme bezw. Zahl der

---

[1]) Vergl. Schmidt, Artikel Gutsbezirke in Stengel-Fleischmanns's Wörterbuch des Deutschen Staats- und Verwaltungsrecht, S. 301.

[2]) Das Reichsbahngericht hat indes die Vorschrift, soweit sie die Reichsbahngesellschaft trifft, für ungültig erklärt, vergl. Boethke, Reichsbesteuerungsgesetz, Handbuch des Steuerrechts, Köln 1926 S. 1061.

[3]) Vergl. dazu auch Lion, Die Steuer als wirtschaftliche Erscheinung, Vierteljahrsschrift für Steuer- und Finanzrecht, Jahrgang 1 S. 651 ff., insbes. S. 657, ferner Riewald, Personal- und Realsteuern, Mitteilungen der Steuerrstelle des Reichsverbandes der Deutschen Industrie 1927 S. 75 ff., insbes. S. 85.

[4]) Finanzwissenschaft, II. Teil (1880) 1. Aufl. § 466 S. 438 f., siehe auch in der 2. Aufl. im II. Teil (1890) im vorletzten und letzten Absatz des § 222.

[5]) Vergl. auch Strutz, Reichs und Landessteuern im Hinblick auf die Deckung der Wehrvorlagen, Finanz- und Volkswirtschaftliche Zeitfragen, 1. Heft (1913) S. 28; derselbe, Die Abgrenzung der Steuergewalten bei Neuordnung der deutschen Finanzwirtschaft, Schriften des Vereins für Sozialpolitik 156. Bd, 2. Teil S. 183 ff.

Arbeitnehmer bei der Gewerbesteuer. Es kann *v. Eheberg*[1]) nicht zugestimmt werden, wenn er behauptet, daß, wenn die Gemeinden sich für die letzteren Maßstäbe entschließen, „hierfür in erster Linie fiskalische Gründe maßgebend" sind. Daß insbesondere Lohnsumme und Arbeitnehmerzahl keine Rücksicht auf den Ertrag nehmen, ist richtig. Es muß aber bedacht werden, daß der Satz, eine Steuer dürfe nie die Substanz treffen, vielmehr könne sie „nur immer aus flüssigen Mitteln, und zwar nicht aus geborgten Mitteln, sondern aus verdienten Mitteln"[2]) entrichtet werden, in dieser Unbeschränktheit nicht gilt. Was vom volkswirtschaftlichen Standpunkte aus nicht hingenommen werden kann, ist, daß eine Steuer ihrer ganzen Anlage nach dauernd in die Substanz eingreift. Eine solche Steuer würde in der Tat den Ast absägen, auf dem der Steuergläubiger sitzt. „Die öffentlichen Gemeinwesen sind für den Einzelnen kein Luxus, auf den man, wenn es einem schlecht geht, verzichten kann; sie sind vielmehr ebenso Lebensnotwendigkeiten wie das Dach über dem Kopf und der Lebensunterhalt. Wie kein vernünftiger Mensch sein Haus einfallen lassen wird, weil er, um es instand zu halten, vorübergehend sein Kapitalvermögen angreifen muß, so kann der Steuerpflichtige nicht verlangen, daß Reich, Länder und Gemeinden Not leiden, ihre Aufgaben nicht erfüllen können, bloß weil er sonst die Steuern vorübergehend aus seiner Vermögenssubstanz bestreiten müßte"[3]). Treffend hat diesen Gedanken auch *Schäffle*[4]) ausgedrückt: „Der Finanzmann, welcher den Staatsbedarf nur für sich ansieht, wird diesen bald für souverän erklären. Er geht nicht minder von einer atomistischen und antisozialen Grundanschauung aus, wie der Spießbürger, welcher den Staat unter allen Umständen auf die schmale Kost der Brosamen setzen will, die vom Familienhaushalt abfallen. Auf dem objektiven Standpunkt dagegen ist Aushungerung der privaten und außerstaatlichen Bedarfe durch einen gefräßigen Staatshaushalt ebenso ausgeschlossen, wie die materielle Verkümmerung und Verlotterung des Staates durch eine egoistische Sparsamkeit".

Damit ist allerdings nicht gesagt, daß der Ertrag als Bemessungsgrundlage ganz auszuscheiden hätte. Persönliche Elemente können für die Bemessungsgrundlagen nicht verwertet werden. Personalsteuern stehen, wie oben dargelegt, dem Oberstaat als dem politischen Substrat für ein großes Wirtschafts-

[1]) Artikel Gewerbesteuer, Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 4. Aufl. S. 1099.

[2]) Hausmann a. a. O. S. 14, Becker, Gutachten Gewerbesteuer und Finanzausgleich, S. 19, 27 f.

[3]) Vergl. Strutz, Der Reichsteuergesetzgebung harrende Aufgaben, a. a. O. S. 16.

[4]) Die Grundsätze der Steuerpolitik, Tübingen 1880, S. 17.

gebiet zu. Was der Schuldner an Zinsen oder Schulden abzieht, kann er, der ja Schuldner und Gläubiger in seinen Grenzen hat, bei letzteren als Ertrag oder Vermögen erfassen. Die Gemeinde hat diese Möglichkeit nicht. Der Grundsatz der Territorialität der Gemeindesteuern verlangt, daß durch Anknüpfung an die res unberücksichtigt bleibt, wer am Grundbesitz oder Gewerbebetrieb durch Darlehen usw. interessiert ist. Grundbesitz und Gewerbebetrieb verursachen doch gleichmäßig Lasten, ob sie verschuldet sind oder nicht.

Hensel [1]) und *Becker* [2]) vertreten grundsätzlich die Forderung, aus der Gewerbesteuer eine Reinertragssteuer zu machen, d. h. insbesondere die Nichtanrechnung von Schuldzinsen, von Miet- und Pachtzinsen abzulehnen [3]). Beide verkennen nun aber nicht die Bedenken, die gegen den vollen Abzug der Schuldzinsen usw. bestehen, weil die Gefahr nahe liegen würde, daß jeder Unternehmer bestrebt wäre, möglichst viel fremdes Kapital in seinem Betriebe arbeiten zu lassen, um durch solche Transaktionen die Realsteuern niedrig zu halten. *Hensel* [4]) erwähnt z. B. die Möglichkeit, daß ein gewerblicher Unternehmer sich von seiner Frau den Hauptteil seines Kapitals zu außerordentlich hohen Zinsen ausleiht, während er seinerseits in einen Gewerbebetriebe, an dem seine Frau Hauptbeteiligte sein mag, das von ihm erarbeitete Kapital gleichfalls zu sehr hohen Zinsen hineinsteckt. Das würde unter Umständen zu dem Ergebnis führen, daß schließlich beide keine Gewerbesteuer zu zahlen brauchen. Es ist klar, daß man die gemeindliche Finanzgebarung nicht zum Spielball wechselvoller rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten machen kann [5]). *Hensel* will da so helfen, daß nur ein dem üblichen Zinssatz (etwa dem Reichsbankdiskont) entsprechender Schuldzinsenabzug zugelassen wird. *Becker* [6]), der ebenfalls den Bedenken sich nicht verschließt, fordert zur Vermeidung von Umgehungen, daß, wenn der Schulden- und Schuldzinsenabzug zugelassen ist, als Unternehmer behandelt werden

1. alle, die, wenn auch nur im Innenverhältnis, Mitunternehmer sind,

2. ferner alle diejenigen, die als Gläubiger an ihrem eigenen Unternehmen oder an einem Unternehmen, das ihnen zum Teil

---

[1]) Gutachten, S 90. ff

[2]) Gutachten, S. 27 ff.

[3]) Hensel, Gutachten, S. 94, ferner Becker, S. 27.

[4]) Gutachten S. 95 f.

[5]) Ob man solchen Vorgängen mit Hilfe des § 5 Abgabenordnung, der nach § 19 der Preußischen Gewerbesteuerverordnung auch für die preußische Gewerbesteuer gilt, beikommen kann, ist zum mindesten doch zweifelhaft.

[6]) Gutachten, S. 29.

gehört, beteiligt sind, also z. B. der Teilhaber einer offenen Handelsgesellschaft oder einer G. m. b. H., dem die Gesellschaft ein Darlehen schuldet, das bei Gewährung an eine G. m. b. H. gesellschaftssteuerpflichtig wäre,

3. alle Gläubiger mit Gewinnbeteiligung, soweit es sich um die Anteile am Gewinn handelt. Folgerichtig wäre

4. noch zu erwägen, daß alle Schulden und Schuldzinsen insoweit unbeachtet bleiben, als sie übermäßig hoch sind, sodaß der Unternehmer nur zugunsten der Gläubiger arbeitet (vergl. hierzu die Versuche im Einkommensteuergesetz vom 10. 8. 1925 §§ 33 und 34).

Hensel und *Becker* nehmen und geben dann wieder. Die Stellung, die die Gewerbesteuer nach ihrer Lehre erhält, ist reichlich unklar und durch den Kompromiß zwischen Personal- und Realsteuer systemlos. Die Verwirklichung des Gedankens der Reinertragssteuern führt zwangsläufig dahin, die Realsteuern überhaupt fallen zu lassen und sie durch Zuschläge zur Einkommen- und Körperschaftssteuer zu ersetzen, wie dies ja auch *Hausmann*[1]) ausdrücklich zur Erwägung stellt. Damit wäre aber auch das Schicksal der Grund- und Gewerbesteuern als Gemeindesteuern besiegelt, denn durchaus folgerichtig kann *Bräuer*[2]) behaupten, daß die Entscheidung der Frage, ob die Gewerbesteuer — für die Grundsteuer würde natürlich entsprechendes gelten — als eine Staats- oder Gemeindesteuer ausgebildet wird, namentlich von der Tatsache abhängig ist, ob „sie mehr nach subjektiven oder objektiven Merkmalen gestaltet ist". Richtig sieht auch *Seligman*[3]) die Zugehörigkeit der Realsteuern, wenn er sagt „there is . . . a movement from personal to real taxes in local taxation".

Aber auch die Notwendigkeit, die Realsteuern überwälzen zu können, erfordert ihre Ausgestaltung als Objektsteuern. Es kann dies nicht besser als an Hand eines Beispiels belegt werden. Gesetzt den Fall, in einer Gemeinde seien zwei Gewerbebetriebe von derselben betrieblichen Leistungsfähigkeit, die beide mit demselben Kapital von RM. 500000 arbeiten. Während das eine Unternehmen nur eigenes Kapital hat, sind bei dem anderen RM. 250000 Obligationenschulden vorhanden. Würde bei dem letzteren, wie bei der Vermögenssteuer, bezw. Einkommen- und Körperschaftssteuer, Schulden- und Schuldenzinsenabzug möglich sein, so würde es ceteris paribus nur die Hälfte an Gewerbekapital- und auch weniger an Gewerbeertragssteuer zahlen. Es braucht dann aber auch weniger abzuwälzen

[1]) a. a. O. Sp. 34.

[2]) Ertragssteuern, Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. 2 S. 1 ff., insbes. S. 49.

[3]) Vergl. S. 40.

und würde damit konkurrenzfähiger sein als das Unternehmen mit nur eigenem Kapital. Eine solche Verschiebung in den Konkurrenzbedingungen werden aber nun die Realsteuern nicht herbeiführen dürfen. Aus demselben Grunde wird man allerdings auch umgekehrt bei der Gewerbeertragssteuer nicht verlangen können, daß Miet- und Pachtzinsen in voller Höhe dem Gewinn hinzugerechnet werden. Denn dann würden Mieter und Pächter schlechter gestellt, als Vermieter und Verpächter, die berechtigt sind, Reparaturausgaben, Abschreibungen usw. als Werbungskosten abzuziehen. Letztere werden aber auch durch die Miete oder Pacht vergütet. Nur das, was der Eigentümer nicht abziehen darf, darf auch beim Mieter oder Pächter bei der Gewerbesteuer dem Gewinn nur hinzugerechnet werden. Wenn bei Feststellung des kapitalisierten Ertragswertes von Gewerblichen Grundstücken [1]) nach § 152 Abs. 5 Abgabenordnung vom Rohertrage 1/5 für Nebenleistungen abgezogen wird, so wird bei Hinzurechnung der Miete oder Pacht auch, um Mieter oder Pächter und Eigentümer gleichzustellen, entsprechend zu verfahren sein [2])

Uebrigens wäre auch gerade das Ueberwälzungsproplem Ausgangspunkt für die Ueberlegung, ob die Realsteuern progressiv ausgestaltet werden dürfen. Die Frage der Progression der Realsteuern ist sehr umstritten. Sie wird bejaht von *Markull* [3]), verneint von *Röttinger* [4]). Eine Progression bei der Gewerbesteuer müßte in dem Maße, aber auch nicht weiter zulässig sein, wie der Großbetrieb billiger arbeitet als der Kleinbetrieb. Um dem letzteren die Ueberwälzung möglich zu machen, bezw. das im Hinblick auf die Bestimmung des Preises durch den Grenzunternehmer lediglich auf den Unterwälzungsvorgang zurückgehende Aufkommen bzw. Steigen der Differentialrente zu verhindern, muß der unter dem Gesetz vom zunehmenden Ertrag stehende Großbetrieb entsprechend höher herangezogen werden. Natürlich darf dabei auch immer nur auf die dem Betriebe selbst anhaftenden Merkmale abgestellt werden. Durch die Progression

---

[1]) Vergl. meine Aufsätze „Bewertung des Gewerbekapitals nach der Gewerbesteuerverordnung", Preußische Gemeindezeitung 1925, S. 237 f.; ferner „Die Praxis des neuen Gewerbesteuerrechts", Preußische Gemeindezeitung 1924, S. 198 ff; Oberverwaltungsgerichtsrat Mirow, Miet- und Pachtgegenstände bei der Bewertung des Gewerbekapitals in Preußen, Deutsche Steuerzeitung 1926, Sp. 120 ff., der zu denselben Ergebnissen kommt, wie ich.

[2]) Folgerichtig müßte man überhaupt beim Vermieter (Verpächter) die Miete (Pacht), auch, wenn sie bei ihm zu den gewerblichen Einkünften zählt, frelassen. Entsprechendes hätte für die Schuldzinsen und das gemietete (gepachtete) Gewerbekapital zu gelten. Nur der Mieter (Pächter) bezw. Schuldner verrichtet eine die Anwendung des Aequivalenzprinzips rechtfertigende gewerbliche Betätigung.

[3]) Kommentar zum Finanzausgleichgesetz, S. 207.

[4]) Landessteuergesetz, Stuttgart 1920, S. 75.

muß nach Möglichkeit erreicht werden, daß bei Klein- und Großbetrieb jede Produktionseinheit mit einem gleich großen Gewerbesteuerertrag belastet wird.

Eine richtige Einkommen- und Körperschaftssteuerverteilung wird die jetzigen Verschiedenheiten in der Realsteuerbelastung ausgleichen und dadurch auch die Ueberwälzung erleichtern.

Eine von der hier vertretenen Theorie der Realsteuern abweichende Auffassung vertritt bezüglich der Gewerbesteuer *Helpenstein* [1]), die, wenn sie richtig wäre, die Gewerbesteuer als Gemeindesteuer gleichfalls ungeeignet machen würde und zu der daher in dieser Arbeit Stellung zu nehmen ist. *Helpenstein* rechtfertigt sie mit der Begründung, daß, wenn eine Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit erfolgen soll, das fundierte Einkommen durch Vermögen- und Reinertragssteuern vorzubelasten ist. Bei der allgemeinen Einkommensteuer wird das Einkommen einheitlich ohne Rücksicht darauf versteuert, aus welchen Quellen es herrührt, was auch im Hinblick darauf erforderlich ist, daß es keine verschiedenen Arten von Einkommen gibt, sondern nur verschiedene Quellen [2]). Nun ist aber derjenige zweifellos besser gestellt, dessen Einkünfte aus einem Sachvermögen herrühren. Er kann letztenendes auf den Vermögensstamm zurückgreifen. Wer nur über Arbeitsertrag verfügt, hat, wenn die Arbeitskraft versiegt, nichts mehr. Die Vermögenssteuer reicht *Helpenstein* zur Vorbelastung des fundierten Einkommens aber nicht aus. Er sagt [3]), der Besitz des Vermögens werde bei der Vermögensteuer „unter einheitlichem Gesichtspunkt versteuert, ohne eine Unterscheidung zu machen, ob es sich um Grund- oder Gebäudebesitz oder um Besitz gewerblicher Unternehmungen handelt". Er verneint insbesondere die Möglichkeit, den „ertragschaffenden Wert" der einzelnen Vermögensobjekte bei einer Vermögensteuer zu berücksichtigen. So habe beispielsweise ein gewerbliches Unternehmen einen ganz anderen Wert als ein gleichartiger Haus- oder Kapitalbesitz. „Und selbst innerhalb der gewerblichen Unternehmungen ist der Ertrag verschieden. Zwei gleichwertige Unternehmungen brauchen und können nicht den gleichen Ertrag haben. Es wirken zuviel Umstände mit, wie z. B. Lage, Absatzverhältnisse, Arbeitsbedingungen usw. Alle diese Umstände vermindern oder vermehren den Ertrag, geben dem Besitzer je nachdem eine größere oder niedere Steuerkraft. Dies muß, sollen die Steuern nach der Steuerkraft verteilt werden, berücksichtigt werden,

[1]) Stellung und Wesen der Gewerbesteuer im deutschen Steuersystem, Leipzig 1926.
[2]) Vergl. S. 39; Vocke, a. a. O., S. 185.
[3]) a. a. O., S. 4.

was nur durch Ertragsteuern [1]) geschehen kann". Zustimmend zitiert denn auch *Helpenstein* die Ausführungen *v. Schall's* [2]): „Von zum mindesten gleicher Bedeutung ist aber die der Vermögenssteuer abgehende, der Ertragsbesteuerung dagegen zukommende größere Fähigkeit der Berücksichtigung der größeren oder geringeren Rentabilität der verschiedenen Vermögensanlagen und -gattungen, welche um so mehr hervortritt, je mehr bei fortschreitender Entwicklung des wirtschaftlichen Lebens der Vermögensbesitz qualitativ und quantitativ sich differentiiert".

Die Feststellung *Helpenstein's*, „zwei gleichwertige Unternehmungen brauchen und können nicht den gleichen Ertrag haben", ist ein Widerspruch in sich. Wenn zwei gleichwertige Unternehmungen einen verschiedenen Ertrag haben, so sind sie eben nicht gleichwertig. *Helpenstein* ist in rein körperhaften Vorstellungen des bürgerlichen Rechts befangen und der Auffassung, daß der Wert eines Unternehmens als Ganzes ermittelt wird, indem man von der Summe des Wertes der Gegenstände der Bilanzaktiven die Schulden abzieht. Wenn zwei Unternehmer zu demselben Preis gleiche Unternehmungen kaufen, zahlen sie nach der Meinung *Helpenstein's* ceteris paribus den gleichen Vermögensteuerbetrag, selbst wenn der eine wegen gewisser Imponderabilien einen höheren Ertrag erzielt. *Helpenstein* verkennt die für die Bewertung von Betriebsvermögen gültigen vermögensteuerrechtlichen Vorschriften.

Sedes materiae ist zunächst vor allem die Reichsabgabenordnung. Der § 137 bestimmt:

„Bei Bewertungen ist, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gemeine Wert zugrundezulegen.

Jede wirtschaftliche Einheit ist für sich zu bewerten und ihr Wert im ganzen festzustellen. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, ist nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden; die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Uebung sowie die Zweckbestimmung und wirtschaftliche Zusammengehörigkeit oder Abhängigkeit der einzelnen Gegenstände sind zu berücksichtigen".

§ 139 Absatz 1 lautet:

„Bei der Bewertung von Vermögen, das einem Unternehmen gewidmet ist, wird in der Regel von der Voraussetzung ausgegangen, daß das Unternehmen bei der Veräußerung nicht aufgelöst, sondern weitergeführt wird".

Zu den einschlägigen Bewertungsvorschriften nicht nur der Reichsabgabenordnung, sondern auch anderer Reichssteuerge-

[1]) und zwar durch Reinertragsteuern, die für die Gemeinden ungeeignet sind; vergl. Helpenstein, a. a. O., S. 45.

[2]) Beiträge zur Reform der direkten Steuern in Württemberg unter Berücksichtigung der Steuerreform in Preußen, Finanzarchiv Jahrgang 12, Bd. 1, S. 1 ff, insbes. S. 54 f.

setze, z. B. Besitz und Kriegssteuergesetze, ist eine Reihe von Entscheidungen des Reichsfinanzhofs ergangen, die für ihr Verständnis sehr wertvoll sind. Schon in dem Urteil Band 2 S. 187 ff. stellt der Reichsfinanzhof fest, daß für die Ermittlung des gemeinen Wertes eines Betriebsvermögens die nach handelsrechtlichen Vorschriften aufgestellte ordentliche Jahresbilanz nicht ohne weiteres eine geeignete Unterlage ist. Damit stellt der Reichsfinanzhof heraus, das es eine besondere Steuerbilanz gibt. In dem Urteil vom 18. 7. 1924 [1]) betont er, daß der Betrieb als eine Einheit zu bewerten ist und in dem Urteil Band 20 S. 93ff., nimmt er eine Gesamtbewertung als selbstverständlich an. Daß der stille Geschäftswert zu berücksichtigen sei, folge aus § 137, Abs. 2, A. O., wonach der Wert jeder wirtschaftlichen Einheit im ganzen festzustellen ist, und aus § 139, Abs. 1 A. O., wonach bei Bewertung von Vermögen, das einem Unternehmen gewidmet ist, in der Regel von der Voraussetzung auszugehen ist, daß das Unternehmen bei der Veräußerung nicht aufgelöst, sondern weitergeführt wird. Der stille Geschäftswert beruht „in der Bedeutung, die der Verbundenheit wirtschaftlicher und rechtlicher Beziehungen zu einem Wirtschaftsorganismus abgesehen von dem Werte zukommt, den die Vermögensgegenstände an sich haben". „Selbstverständlich ist jeder wirtschaftliche Organismus durch die Tüchtigkeit und Vertrauenswürdigkeit der persönlichen Kräfte mitbedingt, die ihn beleben". Wie der gemeine Gesamtwert eines Unternehmens nun zu ermitteln ist, darüber hat sich der Reichfinanzhof in dem Urteil Bd. 2 S. 187ff., ausgelassen, indem er feststellt, daß er von der Rentabilität abhängig ist. Auch in der Entscheidung vom 16. 11. 1922 [2]) betont der Reichfinanzhof, daß der Wert des Unternehmens als wirtschaftliche Einheit sich nicht mit dem Werte der einzelnen Gegenstände gemindert um die Schulden, deckt, sondern auch von den zu erwartenden Geschäftsergebnissen abhängt. Praktisch, aber theoretisch nicht richtig, wird jene Gesamtbewertung so vorgenommen [3]), daß die einzelnen Bestandteile der wirtschaftlichen Einheit unter dem Gesichtspunkt der Zugehörigkeit zu der wirtschaftlichen Einheit als Rechnungsfaktoren bewertet und diese Werte zusammengerechnet werden. Dem Betrag, der sich so ergibt, ist noch eine Summe als Wert für Firma, Kundschaft usw. zuzurechnen [4]), die erforderlich ist, um den Gesamtbetrag dem kapitalisierten Ertragswert entsprechen zu lassen. Denn der Wert eines Betriebsvermögens als Ganzes wird bestimmt durch den Nutzen, den es zu bringen vermag [5]). Was *Helpenstein* übersieht, ist, daß der erhöhte Ertrag auf den kapitalisierten, der Vermögensteuer zugrunde zu legenden Ertrags-

[1]) Steuer und Wirtschaft, Jahrgang 3, Sp. 1092 f.
[2]) Steuer und Wirtschaft, Jahrgang 2, Sp. 375.
[3]) Vergl. auch Reichfinanzhof, Band 12, S. 192 ff.
[4]) Gegebenenfalls aber auch abziehen.
[5]) Vergl. auch Schmalenbach, Finanzierungen, 3. Aufl. Leipzig 1922, S. 5.

wert zurückstrahlt. Der ertragsschaffende Wert der Vermögensobjekte wird entgegen seiner Meinung gerade berücksichtigt. Wenn *Helpenstein* behauptet, daß beispielsweise die Lage eines Unternehmens keinen Einfluß auf den Vermögensteuerwert ausübt, so ist ihm entgegenzuhalten, daß der Reichsfinanzhof Band 20 S. 94 die günstige Lage eines Geschäfts gerade von Bedeutung sein läßt für den die Reproduktionswerte der Einzelgegenstände übersteigenden Gesamtwert. Insoweit aber nach § 138 A. O. lediglich persönliche Verhältnisse nicht zu berücksichtigen sind [1]), kann ihre Erfassung auch nicht durch eine Gewerbeertragsteuer erfolgen. Denn die lediglich persönlichen Verhältnisse sind so sehr von den Substraten des Gewerbebetriebs losgelöst, daß ihre Erfassung begrifflich auch durch eine Gewerbesteuer nicht möglich ist. Aus demselben Grunde können ja auch die freien Berufe einer Gewerbesteuer nicht unterworfen werden. Zudem handelt es sich insoweit anch nicht mehr um fundiertes Einkommen.

Nun fragt es sich allerdings, ob denn auch nach dem Reichsbewertungsgesetz, das auch für die Vermögenssteuer gilt, noch das Betriebsvermögen als wirtschaftliche Einheit zu bewerten ist, oder ob eine Bewertung der Einzelgegenstände infrage kommt. *Thomä* [2]) entscheidet sich für die erstere Alternative. Richtiger Ansicht nach ist diese Auffassung aber wohl abzulehnen. § 31 Abs. 1 und 2 Reichsbewertungsgesetz lauten:

„Für die Bewertung der Gegenstände des Betriebsvermögens gelten die Vorschriften der Reichsabgabenordnung, insbesondere § 137 Abs. 1, § 138 über die Zugrundelegung des gemeinen Werts; § 139 Abs. 2 der Reichsabgabenordnung findet keine Anwendung.

Dem Gesichtspunkte der Gesamtbewertung gemäß 137 Abs. 2, § 139 Abs. 1 der Reichsabgabenordnung ist bei der Ermittlung des gemeinen Wertes der einzelnen Gegenstände in der Weise Rechnung zu tragen, daß diese mit dem Werte angesetzt werden, den sie unter der Voraussetzung der Fortführung des Betriebs für den Betrieb haben".

Bezeichnend ist zunächst, daß Abs. 1 zwar auf § 137 Abs. 1, aber nicht auf § 137 Abs. 2 und § 139 Abs. 1 Abgabenordnung verweist, die gerade bestimmen, daß jede wirtschaftliche Einheit für sich zu bewerten und ihr Wert im ganzen festzustellen ist, bezw. daß bei der Bewertung von Betriebsvermögen von der Voraussetzung auszugehen ist, daß das Unternehmen bei der Veräußerung nicht aufgelöst, sondern weitergeführt wird. Jene Vorschriften der Abgabenordnung kommen im Absatz 2 des § 31 nur insofern zur

[1]) Beispiele bringt Reichsfinanzhof, Band 20, S. 95.

[2]) Das Unternehmen als wirtschaftliche Einheit im deutschen Vermögensteuerrecht, Vierteljahrsschrift für Steuer- und Finanzrecht, Jahrgang 1, S. 307 ff, insbes. S. 418.

Geltung, als dem Gesichtspunkt der Gesamtbewertung bei der Ermittlung des gemeinen Wertes der einzelnen Gegenstände in der Weise Rechnung zu tragen ist, daß diese mit dem Werte angesetzt werden, den sie unter der Voraussetzung der Fortführung des Betriebes für den Betrieb haben. Das Bewertungsgesetz schreibt im Gegensatz zu der Gesamtbewertung nach der Abgabenordnung Einzelbewertung mit der Maßgabe vor, daß die einzelnen Gegenstände natürlich nicht für sich zu bewerten sind, sondern unter dem Gesichtspunkt der Eingliederung in den Betrieb. Die Einzelgegenstände sind nicht mehr wie früher Rechnungsfaktoren, sondern Summanden. Trotzdem tritt gegenüber dem Rechtszustande nach der Abgabenordnung eine Aenderung nicht ein, denn „Gegenstand" sind auch die immateriellen Werte, wie Firma, Kundschaft, goodwill usw.. Die im Steuerrecht notwendige wirtschaftliche Betrachtungsweise [1]) verlangt eine weitgehend von rein bürgerlich-rechtlichen Vorstellungen losgelöste Problemerfassung, wenngleich auch im bürgerlichen Recht die Anerkennung von Immaterialgüterrechten sich durchsetzt [2]). Es ist keineswegs auch so, das die inneren Werte regelmäßig nur werterhöhend auf die sonstigen Gegenstände wirken oder nur dann ein selbständiges Aktivum sind, wenn sie entgeltlich erworben sind. Tatsächlich handelt es sich um realisierbare Vermögensbestandteile, die den Wert des Betriebsvermögens beeinflussen. So hat der Reichsfinanzhof, Band 19, S. 51 ff. in einem die Vermögenssteuer 1924, bei der nach Artikel II § 1 ff. der II. Steuernotverordnung ebenfalls schon Einzelbewertung vorgeschrieben war, betreffenden Urteil festgestellt, daß als selbständiger Gegenstand auch der sogenannte Geschäftswert oder Verlagswert zu behandeln ist, der sich bei dem eine Zeitschrift herausgebenden Unternehmen ausprägt teils in dem Zeitschrifttitel, der oft den wertvollsten Teil des Unternehmens bildet und Aehnlichkeit mit der Firma eines Kaufmanns hat, teils in sonstigen inneren Werten, wie sie sich aus dem Ansehen der Zeitschrift, der Zahl der Bezieher (Kundschaft) und überhaupt aus allen allgemein die Ertragsfähigkeit des Unternehmens beeinflussenden Verhältnissen nicht lediglich persönlicher Art ergeben [3]). Gerade dies, meint aber nun *Helpenstein,* spiele bei der Vermögensteuer keine Rolle. Er vertritt damit eine Auffassung, wie sie für das alte Ergänzungssteuerrecht Rechtens sein mochte [4]), für das heutige Recht aber nicht mehr anerkannt werden kann. Das Bewertungsgesetz hat nur eine Berechnungsmethode legalisiert, die praktisch schon zu

[1]) Vergl. dazu insbesondere § 4 Abgabenordnung.

[2]) Vergl. dazu auch Karger, Die Besteuerung ideeller Werte, insbesondere des Geschäftswerts, Deutsche Steuerzeitung 1926, Sp. 873 ff.

[3]) Vergl. im übrigen auch die Entscheidung, Bd. 18, S. 121 ff.

[4]) Vergl. dazu Fuisting, a. a. O. S. 293; Schmalenbach, a. a. O. S. 5.

einer Zeit geübt wurde, in der noch Gesamtbewertung vorgeschrieben war.

Die Funktion der Vorbelastung des fundierten Einkommens kann einzig und am besten nur die als Personalsteuer ausgebildete und als Annex der Einkommen- und Körperschaftssteuer gleichfalls dem Zentralstaat gehörige Vermögensteuer in der heutigen Form übernehmen. Ertragsteuern hatten, bevor es eine Vermögensteuer gab, die Aufgabe, das fundierte Einkommen vorzubelasten. Preußen führte 1891 eine allgemeine, nach den Grundsätzen der Leistungsfähigkeit erhobene Einkommensteuer ein. Die Belastung nach der Leistungsfähigkeit wäre aber nicht vollständig verwirklicht worden, wenn nicht auch eine Vorbelastung des fundierten Einkommens erfolgt wäre. Dies sollten die bestehenden Realsteuern bewirken. Sollen sie dieser Aufgabe genügen, so müssen sie, wie es in der Denkschrift vom 2. 11. 1892[1]) heißt, „die das Besitzeinkommen hervorbringenden Güterquellen . . . . vollständig einheitlich und mit verhältnismäßiger Gleichheit in einem der höheren steuerlichen Leistungsfähigkeit entsprechenden Maße treffen. Wird eine dieser Voraussetzungen unerfüllt gelassen, so ist eine ungleiche und unbillige Vorbelastung des betreffenden Besitzeinkommens die notwendige Folge". In bezug auf die Gewerbesteuer hatte Preußen in seinem Gewerbesteuergesetz von 1891 insofern die Vorbelastung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach den Grundsätzen der Leistungsfähigkeit angestrebt, als es in Klasse I den wirklichen Reinertrag zugrundelegen ließ, aber auch sonst bei Ermittlung des Ertrags z. B. Miete oder Pacht zu den Betriebskosten zählte. Die Denkschrift[2]) kommt aber nun schließlich nach Abwägen des Für und Wider zu dem Ergebnis, daß „Ertragsteuern und Berücksichtigung der persönlichen Leistungsfähigkeit Gegensätze sind, welche sich bei der heutigen Ausbildung des wirtschaftlichen Lebens überhaupt nicht mit einander vereinigen lassen". Die Stellung der Realsteuern mit dem Ziel der Vorbelastung des fundierten Einkommens übernahm die Ergänzungssteuer. Sie ist die „bessere Form für die Besteuerung des fundierten Einkommens[3])", war aber allerdings gerade im Hinblick auf die Erwägungen, die *Helpenstein* anstellt, noch einer weiteren Ergänzung durch Ertragsteuern bedürftig Nachdem die Lücken des alten Vermögensteuerrechts durch die Bewertungsvorschriften des neuen ausgefüllt sind, kann nur noch das Aequivalenzprinzip die den Gemeinden auszuantwortenden Realsteuern rechtfertigen.

---

[1]) a. a. O. S. 304.
[2]) a. a. O. S. 307.
[3]) Vergl. Begründung zum Ergänzungssteuergesetzentwurf vom 2. 11. 1892, Finanzarchiv, Jahrgang 10, Bd. I, S. 370 ff, insbes. S. 371.

Wenn *Lion*[1]) und *Becker*[2]) die hier vertretene Auffassung über die Bewertung von Betriebsvermögen bei der Vermögensteuer ablehnen, so verkennen sie Aufgabe und Stellung der Vermögensteuer im Steuersystem, Umstände, die nach § 4 Abgabenordnung bei Auslegung eines Steuergesetzes gerade zu berücksichtigen sind.

III. Finanzausgleichrecht und Kommunalsteuern.

Bestand im vorhergehenden Teil die Aufgabe darin, in einer Theorie der Gemeindesteuern zu versuchen, die charakteristischen Gemeindesteuern zu erkennen, so ist nachstehend die tatsächliche Gestaltung des Finanzausgleichs darzustellen.

A. Die Beteiligung der Gemeinden an den Ueberweisungssteuern.

Hinter den Formen der Verteilung der Ueberweisungssteuern verbergen sich mehr noch als bei der empirisch erfolgenden Feststellung der Beteiligungsquote[3]) Probleme, die für die Finanzwirtschaft und Haushaltsführung der beteiligten Gemeinwesen von großer praktischer Bedeutung sind. Jene sind, wie sich noch ergeben wird, bei einigen Steuern so kompliziert, daß *Rath*[4]) von einem „kabbalistischen Geheiminstrument" sprechen konnte.

1. Einkommen- und Körperschaftssteuer.

a) Die Beteiligung in den ersten Jahren nach der Reichsfinanzreform.

Nach Uebernahme der Einkommensteuer auf das Reich konnten Länder und Gemeinden auf eine Beteiligung an ihr nicht verzichten. Das Landessteuergesetz vom 30. 3. 1920 bestimmte, daß sie am Ertrage der Einkommen- und Körperschaftssteuer insgesamt mit $^2/_3$ des Aufkommens zu beteiligen waren. Sache des Landesrechts war es, die Beteiligung der Gemeinden im einzelnen zu bestimmen. Preußen sah in seinem Ausführungsgesetz zum Landessteuergesetz vom 13. 1. 1921 vor, daß von seinem Anteil in Höhe von $^2/_3$ des Aufkommens 20% von ihm zurückbehalten wurden zur Deckung der vom Staate übernommenen persönlichen Volksschul- und Polizeilasten und zur Bildung eines gemeindlichen Ausgleichstocks und die Hälfte

---

[1]) Die Vermögensteuer auf den Geschäftswert (goodwill, Verlagswert), Vierteljahrschrift für Steuer- und Finanzrecht, Jahrgang 1, S. 550 ff.

[2]) Ist die Heranziehung des Firmenwerts zur Vermögensteuer steuerrechtlich begründet? Beilage zu Nr. 24 der „Mitteilungen der Industrie- und Handelskammer zu Berlin" vom 25. 12. 1926, S. 6 ff.

[3]) Vergl. dazu Bräuer, Ueberweisungen im öffentlichen Haushalt, Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 4. Aufl. Bd. 8. S. 367.

[4]) Die Verteilung des Steueraufkommens, Deutsche Wirtschaftszeitung 1927, S. 866.

des Rests nach dem Verhältnis der gewährleisteten Mindestbeträge auf die Gemeinden zu verteilen war. Tatsächlich haben die Gemeinden in den ersten Jahren nach der Reichsfinanzreform überhaupt nur mit einer Beteiligung an der Einkommen- und Körperschaftssteuer in Höhe des Gemeindeeinkommensteueraufkommens von 1919 plus 35% rechnen können [1]). Es ist dies der Betrag, den § 3 des Preußischen Ausführungsgesetzes zum Landessteuergesetz vom 13. 1. 1921 in Anlehnung an § 56 Absatz 2 Landessteuergesetz garantierte, der seinerseits jedem Lande als Anteil an der Einkommensteuer das Aufkommen des Steuerjahres 1919 an den durch die Einkommensteuer, die Körperschaftssteuer und die Kapitalertragsteuer ersetzten Steuern des Landes und seiner Gemeinden zuzüglich einer Steigerung von 25% gewährleistete. Die erst 1920 geschaffene Reichsfinanzverwaltung, die zu einem erheblichen Teil mit zunächst in der Handhabung des Steuerrechts gänzlich unerfahrenen Beamten sich abfinden mußte, brauchte Zeit, den Anforderungen gerecht zu werden, die die Durchführung der neu erlassenen Steuergesetze an sie stellte. Wenn auch schon mit Wirkung vom 1. 4. 1920 der Steuerabzug vom Arbeitslohn erfolgte, so wurde zunächst noch auf förmliche Veranlagung der Lohnsteuerpflichtigen, natürlich unter Inanrechnung der bereits als Vorauszahlung entrichteten Lohnsteuer, nicht verzichtet. Daß dadurch infolge starker Beanspruchung der Beamten die Güte der auf die Veranlagung der Gewerbetreibenden verwandten Arbeit leiden mußte, ist verständlich. Tatsächlich hat sich die Veranlagung der Einkommensteuerpflichtigen für das Jahr 1920 bis in das Jahr 1922 hinein ausgedehnt. Wenn nur berücksichtigt wird, daß für das Jahr 1921 eine Geldentwertung in Höhe des etwa 5 bis 6fachen gegenüber 1919 zu verzeichnen war, wird schon klar, wie unzureichend bei gestiegenen durch Einkommensteuer zu bestreitende Aufwendungen der Anteil der Gemeinden war. Die Abstellung der Garantiesumme auf das Einkommensteueraufkommen von 1919 mußte aber auch zu einer besonderen Benachteiligung der Industriegemeinden führen. Von ihnen ist oben bereits eingehend nachgewiesen, daß die Einkommenspyramide der Bevölkerung ungünstig verläuft. Die Gemeinden der Industriegebiete haben bei höheren Gemeindeeinkommensteuerzuschlägen ein geringeres Aufkommen an Gemeindeeinkommensteuer erzielt als die reichen Gemeinden.

[1]) Vergl. Seippel, Die Auswege aus der Finanznot der Gemeinden und der Steuernot der Gewerbesteuerpflichtigen, Wirtschaftliche Nachrichten aus dem Ruhrbezirk 1922, S. 531 ff.; Sogemeier, Zur Belastung durch die Gewerbesteuern, Wirtschaftliche Nachrichten aus dem Ruhrgezirk 1921, Bd. 2, S. 583 ff.; ferner Haape, Vorschläge zur Gemeindesteuerfrage, Wirtschaftliche Nachrichten aus dem Ruhrbezirk 1922, S. 536 ff.

Die Bevorzugung der letzteren bei Festsetzung des Anteils in Höhe des Steueraufkommens 1919 plus 35 % wurde noch weiter verstärkt durch das Gesetz, betreffend die Gemeindeeinkommenbesteuerung im Rechnungsjahre 1919 vom 4. 6. 1919. Es ließ zu, daß die Gemeinden die niedrigeren Steuerstufen ganz oder teilweise freilassen konnten, um den entstehenden Ausfall wieder wettzumachen durch eine Höherbelastung der Einkommen von mehr als M. 6500 an. Bedeutung konnte diese Vorschrift nur für die Gemeinden haben, bei denen das Einkommen der Bevölkerung günstiger ausgegliedert ist als in den Industriegemeinden, m. a. W., wo die mittleren und größeren Einkommen besonders zahlreich vertreten sind. Die Industriegemeinden konnten unmöglich den großen Ausfall bei der großen Zahl kleiner Einkommensbezieher wettmachen durch Höherbelastung der verhältnismäßig wenigen Steuerpflichtigen mit hohem Einkommen. Die Möglichkeit, die kleineren Steuerpflichtigen ganz oder teilweise frei ausgehen lassen zu können, ist denn auch von den reicheren Gemeinden ausgenutzt worden, um 1919 noch die Gemeindeeinkommensteuerreserve besonders anzuspannen. Städte, die 1914 die niedrigsten Zuschläge erhoben, marschieren 1919 an der Spitze. Köln steigerte sie absolut von 1914 auf 1919 von 155 auf 528%, Düsseldorf von 145 auf 495%, Wiesbaden von 100 auf 493%, dagegen stiegen sie in Duisburg nur von 200 auf 380%, in Gelsenkirchen von 225 auf 385%, in Bochum von 210 auf 350%, in Hamborn von 200 auf 300%, in Sterkrade von 250 auf 375%. Die verhältnismäßige Steigerung betrug in Köln 241 %, in Düsseldorf 241 %, in Wiesbaden 393 %, in Duisburg hingegen nur 90 %, in Gelsenkirchen 73 %, in Bochum 66 %, in Hamborn und Sterkrade 50 %. Die garantierten Anteile waren denn auch dementsprechend verschieden hoch. Einem garantierten Anteil von 150 Millionen Mark in Frankfurt a. M. und von 104 Millionen Mark in Düsseldorf standen 76 Millionen Mark gegenüber in der etwa gleich großen Stadt Essen, die zudem noch ihre Gemeindeeinkommensteuerzuschläge von 1914 auf 1919 von 200 auf 470% erhöht hatte. Wiesbaden erhielt 28 Millionen Mark, das gleich große Hamborn 10 Millionen Mark. Eine Verteilung des durch das Gesetz vorgesehenen Gemeindeanteils, wenn er höher gewesen wäre als die Summe der nur garantierten Anteile, hätte im Hinblick darauf, daß Preußen als Verteilungsmaßstab die garantierten Anteile wählte, die Unterschiede auch gleich hoch sein lassen.

Die Besteuerung des Mindesteinkommens, die § 30 Landessteuergesetz eröffnete, hat für die Industriegemeinden keine Bedeutung gewonnen. Die nach der Staatsumwälzung neugewählten Gemeindevertretungen lehnten dies meist ab. Die Novelle zum Einkommensteuergesetz vom 24. 3. 1921 hat ja

dann auch schon bald den § 20 des Einkommensteuergesetzes vom 29. 3. 1920, der ein Existenzminimum von M. 1500 brachte, aufgehoben und damit den Gemeinden die Möglichkeit genommen, es zu besteuern; die Freilassung des Existenzminimums erfolge durch Abzug fester Sätze von dem tarifmäßigen Steuerbetrage selbst.

b) Die Rechnungsanteile als Grundlage der Beteiligung.

Das einfachste Verfahren zur Beteiligung der Länder und Gemeinden an der Einkommen- und Körperschaftssteuer wäre, daß man sie nur an der Steuer beteiligt, die in ihnen entrichtet wird. Dadurch würde man aber nicht berücksichtigen, daß im modernen Wirtschaftsleben die wirtschaftlichen Beziehungen des einzelnen sich nicht mehr in der einzelnen Gemeinde erschöpfen, sondern über die Gemeinde oder gar das Land hinausgreifen. Die Veranlagung und Erhebung von Reichssteuern erfolgt einheitlich durch das Finanzamt, in dessen Bezirk der Steuerpflichtige seinen Wohnsitz hat, bei juristischen Personen und Personenvereinigungen durch das Finanzamt, in dessen Bezirk der Ort der Leitung liegt. Wohnsitz- oder Leitungsgemeinde und das entsprechende Land würden den ganzen Betrag erhalten. Bei den nicht veranlagten Lohnsteuerpflichtigen würde, wenn Wohn- und Beschäftigungsgemeinden auseinanderfallen, nur die Beschäftigungsgemeinde und das Beschäftigungsland teilhaben. Das kann offenbar nicht befriedigen. Wenn ein Gewerbetreibender nicht nur in der Wohnsitz- oder Leitungsgemeinde Betriebsstätten unterhält, ist zu bedenken, daß die Einkünfte erwachsen sind aus dem Zusammenwirken aller Betriebsstätten, auch der auswärtigen. Das erfordert, daß auch jede Gemeinde, in der eine Betriebsstätte liegt, beteiligt wird. Entsprechendes gilt für Grundbesitz inbezug auf die Belegenheitsgemeinden. Die Besonderheit des sogenannten Forensalprinzips besteht darin, daß es allein im Sachlich-Wirtschaftlichen wurzelt, d. h. daß die tatsächlichen Beziehungen, die es begründen, sich nur auf den Besitz von Grund und Boden oder den Betrieb von Handel und Gewerbe beschränken[1]). Auch bei Lohn- und Gehaltsempfängern wird man die Einkommensteuer nicht auf die Beschäftigungsgemeinde radizieren dürfen; es wird hier genau so wie bei Einkünften aus Kapitalvermögen nur die Wohngemeinde bedacht. Das Zerlegungsverfahren wird mit dem Veranlagungsverfahren verbunden. Gelegentlich der Veranlagung erfolgt eine Zerlegung

[1]) Vergl. auch Markull, Artikel Forensalbeteiligung, Handwörterbuch für Kommunalwissenschaften, Ergänzungsband A—G, Jena 1927, S. 438. Daß eine Zerlegung der Einkommensteuer nach dem Forensalprinzip eigentlich dem Wesen des Einkommens widerspricht, ist oben dargelegt worden. Hier kommt es darauf an, darzustellen, wie de lege lata eine Verteilung der Einkommensteuer nach Maßgabe der örtlichen Steuerkraft erfolgt.

des Steuersolls — im Gegensatz zum Ist nach dem Landessteuergesetz — nach der örtlichen Beziehung. Gegenstand der Verteilung ist das Steuer-Ist. Hierbei sind wieder zwei Verfahren möglich: das individuelle und das kollektive. Ersteres sah das Laudessteuergesetz vom 30. 3. 1920 vor, indem es bestimmte, daß jedes einzelne Steueraufkommen nach dem Verhältnis der örtlichen Steuersollbeträge zerlegt werden sollte. Das hat sich jedoch, weil viel zu kompliziert, als undurchführbar erwiesen. Die Novelle zum Landessteuergesetz vom 23. 6. 1923 brachte das Kollektivverfahren. Die gesamte Einkommen- und Körperschaftssteuer, bestehend aus Vorauszahlungen, Abschlußzahlungen, Lohnsteuer usw. fließt über die Finanzkassen usw. dem Reiche zu. Von dem Gesamtaufkommen behält das Reich seinen Anteil zurück. Er ist verschieden hoch gewesen. Das Landessteuergesetz vom 30. 3. 1920 beließ dem Reich $^1/_3$, die Novelle vom 23. 6. 1923 $^1/_4$, die III. Steuernotverordnung vom 14. 2. 1924 $^1/_{10}$, seit dem Gesetz über Aenderungen des Finanzausgleichs zwischen Reich, Ländern und Gemeinden vom 10. 8. 1925 beträgt der Anteil des Reichs wieder $^1/_4$. Der Rest wird an die Länder ausgeschüttet. Die Gemeinden haben keinen unmittelbaren Anspruch gegenüber dem Reich. Für die Beteiligung der Länder untereinander an dem auf sie insgesamt entfallenden Anteil ist der sogenannte Verteilungsschlüssel maßgebend. Es kommen stets zwei Verteilungsschlüssel infrage, einer für Einkommen- und der andere für Körperschaftssteuer. Die Verteilungsschlüssel stellt der Reichsfinanzminister nach dem Gesamtbetrage der reichsrechtlichen [1]) Rechnungsanteile fest, die bis zu bestimmten Stichtagen für die Gemeinden der einzelnen Länder festgesetzt worden sind. Die Verhältnisziffern, mit denen jedes Land an den Ueberweisungen beteiligt wird, sind nichts anderes als die Summe aller Rechnungsanteile seiner sämtlichen Gemeinden. Die Gemeinderechnungsanteile sind die Grundlage der ganzen Verteilung. Der Anspruch eines jeden Landes an dem Gesamtländeranteil wird gemessen nach einem Bruch, dessen Zähler der Schlüsselanteil des betreffenden Landes (= Summe der Rechnungsanteile aller Gemeinden dieses Landes) und dessen Nenner die Summe der Schlüsselanteile aller Länder (= Summe der Rechnungsanteile aller Gemeinden des deutschen Reiches) ist.

Der Rechnungsanteil einer Gemeinde ist nach dem Gesetz [2])

[1]) Sie sind nicht zu verwechseln mit den Reichsrechnungsanteilen. Das sind Steuerbeträge von Auslandsbeamten und in gewissem Umfange auch von beschränkt steuerpflichtigen Personen, Körperschaften oder Vermögensmassen, die bei Feststellung der Verteilungsschlüssel unberücksichtigt bleiben. Sie fließen aber auch quotenmäßig in die Verteilungsmasse.

[2]) Vergl. § 24 Finanzausgleichgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 27. 4. 1926.

das für einen bestimmten Steuerabschnitt bis zu einem bestimmten Stichtage festgesetzte und durch bis zum gleichen Stichtage unanfechtbar gewordene Berichtigungen veränderte Steuersoll. Es entfällt nach dem oben ausgeführten nicht immer nur auf eine einzige Gemeinde. Vielmehr bestehen folgende Möglichkeiten, daß an einem Steuersoll mehrere Gemeinden teilhaben [1]):

a) mehrere reine Sitzgemeinden,

b) mehrere Sitzgemeinden, von denen einzelne zugleich Belegenheitsgemeinden sind,

c) eine oder mehrere reine Sitzgemeinden und eine oder mehrere reine Belegenheitsgemeinden,

d) eine oder mehrere Sitzgemeinden, von denen einzelne zugleich Belegenheitsgemeinden sind und eine oder mehrere reine Belegenheitsgemeinden,

e) reine Belegenheitsgemeinden.

Soweit die auf den Arbeitslohn entfallende Einkommensteuer nicht veranlagt wird, entfallen die nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes einbehaltenen oder verwendeten Steuerbeträge auf die Gemeinden, in denen die Steuerpflichtigen in dem maßgebenden Steuerabschnitt (hier also nicht unter Abstellung auf einen bestimmten Stichtag, wie namentlich bei Beteiligung der Sitzgemeinde bei sonstigen Einkommen- oder Körperschaftssteuerpflichtigen) einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt hatten. Hat der Lohn- oder Gehaltsempfänger in dem Steuerabschnitt seinen Wohnsitz gewechselt, so ist jede Gemeinde anteilsberechtigt nach Maßgabe der Lohnsteuer, die ihm während der Zeit des Wohnsitzes in den einzelnen Gemeinden abgezogen wurde.

Ueber die Verteilung des Steuersolls als Rechnungsanteil auf mehrere beteiligte Gemeinden enthält das Finanzausgleichgesetz Bestimmungen. Auf die Sitzgemeinden entfällt alles, was nicht den Belegenheitsgemeinden zuzuweisen ist. Ist also nur eine Sitzgemeinde vorhanden, aber keine Belegenheitsgemeinde, dann erhält sie das ganze Steuersoll als ihren Rechnungsanteil. Bei mehreren Sitzgemeinden wird das ganze Steuersoll in gleiche Teile zerlegt und als Rechnungsanteile zuerkannt. Sind neben der oder den Sitzgemeinden eine oder mehrere Belegenheitsgemeinden vorhanden, so muß auf die Gesamtheit der Sitzgemeinden mindestens $^1/_4$ des Steuersolls entfallen (sogenannte Domizilquart). Die Zuweisung von $^1/_4$ erfolgt aber nicht etwa vorab und Verteilung des Rests nach den sonstigen Grund-

[1]) Vergl. auch § 9 der Ausführungsbestimmungen über die Beteiligung der Länder und Gemeinden (Gemeindeverbände) an den Einnahmen aus Reichssteuern nach den Vorschriften des Finanzausgleichgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung des Reichsfinanzministers vom 24. 4. 1926 R. M. Bl. S. 169.

sätzen [1]), vielmehr ist, wenn eine Verteilung des Solls nach den allgemein-gültigen Vorschriften ergibt, daß die Sitzgemeinde weniger als 1/4 erhält, das Soll der Belegenheitsgemeinden entsprechend zu kürzen. Die Domizilquart kommt indes nach § 2 Ziffer 9 des Gesetzes zur Uebergangsregelung des Finanzausgleichs zwischen Reich, Ländern und Gemeinden vom 9. 4. 1927 mit Wirkung für die Zerlegung der Körperschaftssteuer (nicht aber auch der Einkommensteuer), die auf der Veranlagung für die im Kalenderjahr 1927 endenden Steuerabschnitte beruht, in Fortfall. Die Begründung zu dieser Vorschrift sagt darüber Folgendes [2]):

„Wird der Sitzgemeinde der Quartanspruch entzogen, so wird das, was sie weniger erhält, für die Verteilung auf die Belegenheitsgemeinden frei. Die Belegenheitsgemeinden sind aber die in erster Linie bedürftigen Gemeinden; sie sind es, die hauptsächlich mit den großen Ausgaben für Wohlfahrtspflege, Schulwesen, Straßenunterhaltung, Wohnungsbau usw. belastet sind, die die zahlreiche Arbeitnehmerschaft, namentlich der in der Rechtsform von Körperschaften betriebenen Großunternehmungen, verursacht. Den Sitzgemeinden kann andernfalls der Verlust des Quartanspruchs umso leichter zugemutet werden, als ihnen bei geringeren Soziallasten immer noch besondere Vorteile verbleiben. Sie erhalten bei Versicherungs-, Bank- und Kreditunternehmen den in der Regel verhältnismäßig hohen Anteil am Steuersoll, der der in ihnen erzielten Einnahme entspricht. Bei der Verteilung nach den Ausgaben an Gehältern und Löhnen bleiben die Sitzgemeinden insofern bevorzugt, als in ihnen die verhältnismäßig höchsten Gehälter bezahlt werden. Die Sitzgemeinden sind außerdem in beiden Fällen, soweit die leitenden Angestellten in ihnen wohnen, an deren verhältnismäßig hoher Einkommensteuer beteiligt. Die Kürzung der Anteile der Sitzgemeinden zugunsten der Belegenheitsgemeinden wird umso notwendiger, je mehr sich bei fortschreitender Konzentration der Industrie die Zahl der Sitzgemeinden verringert, es also verhältnismäßig wenige Gemeinden sind, auf die die Vorteile der Quart sich vereinigen. Diese Erwägungen, die für die Körperschaftssteuer zur Beseitigung des Quartanspruchs führen, treffen für die Einkommensteuer nicht in gleicher Weise zu. Sind hier einerseits schon die Fälle seltener, in denen die Quart nicht an sich schon erreicht und eine Auffüllung überhaupt notwendig wird, so wird es sich auch nur selten um Unternehmungen mit großen auswärtigen Betriebsstätten handeln. Sodann aber stellt das Einkommen, das der

[1]) Vergl. darüber auch Entscheidung des Reichsfinanzhofs Bd. 16 S. 226.

[2]) Vergl. Drucksachen des Reichstags, III. Wahlperiode 1924/27, Nr. 3207, S. 97 f.

einkommensteuerpflichtige Unternehmer versteuert, gleichzeitig die Abgeltung seiner dem Unternehmen gewidmeten Arbeit dar; die Beseitigung des Quartanspruchs würde hier also dem einen gerechten Lastenausgleich bezweckenden Verteilungsgrundsatz nach dem Verhältnis der für die Arbeitsleistung gewährten Entgelte entgegenwirken". Auf jede Belegenheitsgemeide entfällt von dem Steuersoll des Steuerpflichtigen der Teil, der dem Verhältnis der Einkünfte des Steuerpflichtigen aus dem in dieser Gemeinde belegenen Grundbesitz oder in dieser Gemeinde betriebenen Gewerbe zu seinen gesamten Einkünften entspricht. Uebersteigt das Einkommen nicht den Betrag von RM. 4 000.— oder entfällt auf Grundbesitz oder auf Gewerbebetrieb je nicht ein Betrag von über RM. 2 000.—, so unterbleibt insoweit eine Zerlegung des Steuersolls unter die beteiligten Gemeinden; ferner tritt der auf eine Belegenheitsgemeinde entfallende Teil des Steuersolls ihren Rechnungsanteilen nur zu, wenn auf Grundbesitz oder Gewerbebetrieb in dieser Gemeinde je ein Einkommensbetrag von über RM. 2000.— entfällt.

Für die Fälle, in denen sich dasselbe Forensalobjekt über mehrere Belegenheitsgemeinden erstreckt, bedurfte es besonderer Vorschriften darüber, wie die auf jede Gemeinde entfallenden Einkünfte festzustellen sind. Bei einheitlich bewirtschaftetem Grundbesitz oder Gewerbebetrieb ist dies aufgrund der Buchführung usw. meist nicht möglich. Das Gesetz nimmt Vereinfachungen vor. Die Einkünfte aus einheitlich bewirtschaftetem Grundbesitze, der sich während des für die Veranlagung maßgebenden Steuerabschnitts über mehrere Gemeinden erstreckte, sind derart zu zerlegen, daß der Gemeinde, in der während des größten Teils des Steuerabschnitts die Leitung des Gesamtbetriebs sich befand, der 10. Teil davon vorab zugewiesen wird und die übrigen $^9/_{10}$ nach dem Verhältnis des Flächeninhalts verteilt werden, den der Grundbesitz in den einzelnen Gemeinden hat. Das ist allerdings ein sehr roher Maßstab. Die Grundstückswerte, die an sich wohl besser geeignet wären, konnte man bisher aber nicht zugrunde legen, weil sie im Hinblick auf die verschiedenartigen Bewertungsvorschriften in den einzelnen Ländern vergleichsunfähige Größen wären. Bei Gewerbebetrieb wurde früher gleichfalls der Leitungsgemeinde $^1/_{10}$ vorab zugewiesen. § 2 Nr. 10 des Uebergangsgesetzes vom 9. 4. 1927 hat mit Wirkung für die Zerlegung der Einkommen- und Körperschaftssteuer, die auf der Veranlagung für die im Kalenderjahr 1927 endenden Steuerabschnitte beruhen, das Vorauszehntel der Leitungsgemeinde fortfallen lassen. Dadurch ist eine Uebereinstimmung mit dem früheren preußischen Recht [1]) insofern hergestellt worden, „als auch nach preußischem Recht bei der Ver-

[1]) Vergl. § 47 Abs. 1 Kommunalabgabengesetz.

teilung nach Gehältern und Löhnen eine Vorausberücksichtigung der Leitungsgemeinde nicht stattgefunden hat. Dabei ist aber über das Kommunalabgabengesetz noch insofern hinausgegangen worden, als das Vorauszehntel auch bei der Verteilung nach dem Verhältnis der Einnahmen beseitigt worden ist. Der Lastenausgleich erfordert in erster Linie Berücksichtigung der angespannten Bedarfsverhältnisse der Belegenheitsgemeinden. Die Leitungsgemeinden können die Kürzung ihrer Anteile ertragen, weil ihnen als Sitz der Gesamtleitung — und zwar gerade auch bei Versicherungs-, Bank- und Kreditunternehmungen — in der Regel keine besonderen Ausgaben erwachsen. Auch bei Beseitigung des Vorauszehntels werden die Gemeinden, von denen aus der Gesamtbetrieb geleitet wird, insofern nicht ungünstig fahren, als in ihnen immer verhältnismäßig hohe Einnahmen erzielt und verhältnismäßig hohe Ausgaben für Gehälter und Löhne geleistet werden und als ihnen, soweit die leitenden Angestellten oder gar der einkommensteuerpflichtige Unternehmer in ihnen ihren Wohnsitz haben, gleichzeitig die Rechte der Sitzgemeinde bezüglich der Einkommensteuer zustehen"[1]). Der Wegfall des Vorauszehntels gereicht besonders den Gemeinden des rheinisch-westfälischen Industriegebiets zum Vorteil. Bei der Zusammenschließung der Unternehmungen zu Konzernen pflegt man als Sitz des Konzerns meist eine Stadt außerhalb des Industriegebiets zu wählen, die als Wohngelegenheit und aus anderen Imponderabilien heraus Vorzüge bietet. So ist beispielsweise Düsseldorf Sitz einer Reihe von Konzernen usw., die ihre Betriebsstätten in der Hauptsache im rheinisch-westfälischen Industriegebiet haben. Jetzt erfolgt die Verteilung der Einkünfte aus einheitlichem Gewerbebetrieb[2]) bei Versicherungs-, Bank- und Kreditunternehmungen nach Verhältnis der in den einzelnen Gemeinden erzielten Roheinnahmen, in den übrigen Fällen nach Verhältnis der in den einzelnen Gemeinden erwachsenen Ausgaben an Gehältern und Löhnen, jedoch, um die Leitungsgemeinden nicht wieder zu bevorzugen, ausschließlich der von dem Gesamtüberschusse berechneten Vergütungen (Tantièmen) des Verwaltungs- und Betriebspersonals.

Bei Gewerbebetrieb sind nur anteilsberechtigt die Gemeinden, die eine Betriebsstätte haben. Der Begriff Betriebsstätte wird in § 11 Abs. 2 Finanzausgleichgesetz des näheren

---

[1]) Vergl. Reichstagsdrucksache, III. Wahlperiode 1924/27, Nr. 3207, S 58.

[2]) Bei den juristischen Personen spricht die Vermutung regelmäßig dafür, daß das Unternehmen ein einheitliches ist, zumal wenn die Unternehmungen in den verschiedenen Gemeinden gleichartig sind und vom Sitz der Verwaltung aus geleitet werden; vergl. Entscheidung des O. V. G. Preußisches Verwaltungsblatt, Bd. 16, S. 248, Bd. 19, S. 446, Bd. 23, S. 151.

erläutert. Für das rheinisch-westfälische Industriegebiet ergibt sich dabei die besondere Frage, die für manche Gemeinde von größter finanzieller Tragweite sein kann, ob auch der unterirdisch umgehende Bergbau Betriebsstätte ist. Der Begriff der Betriebsstätte entstammt dem preußischen Recht, wo er jedoch nicht durch Gesetz ausgelegt wurde. Der Staatsvertrag mit Oesterreich vom 21. 6. 1899 zählte einzelne Einrichtungen auf, die als Betriebsstätten gelten sollten. Eine gesetzliche Definition brachte in teilweiser Anlehnung an die Rechtsprechung des preußischen Oberverwaltungsgerichts zuerst das Doppelsteuergesetz vom 22. 3. 1909, indem es bestimmte: Betriebsstätte im Sinne dieses Gesetzes ist jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die der Ausübung des Betriebes eines stehenden Gewerbes dient. Das Landessteuer- und Finanzausgleichgesetz haben diese Vorschrift wörtlich übernommen. Der Umstand, daß das Doppelsteuergesetz zum Teil die preußische Rechtsprechung als Grundlage für seine Definition nahm, hat dann zunächst dazu Veranlassung gegeben, auch die Rechtsprechung des Oberverwaltungsgerichts über die Frage, ob der unterirdisch umgehende Bergbau Betriebsstätte ist oder nicht, für das Finanzausgleichrecht anzuerkennen. Das bedeutet aber, sie zu verneinen. Das Oberverwaltungsgericht hat bei bergbaulichen Unternehmungen grundsätzlich nur die oberirdischen Anlagen als Betriebsstätten anerkannt[1]), nicht dagegen die unterirdischen[2]). Veranlassung dazu gab insbesondere die Vorgeschichte des Kommunalabgabengesetzes. Bei seiner Beratung gaben Abgeordnete ihrer Meinung dahin Ausdruck, daß eine bergbauliche Betriebsstätte jedenfalls nur bei oberirdischen Anlagen anzunehmen sei[3]). Der Reichsfinanzhof[4]) ist indes unter selbtsändiger Würdigung der Frage für das Finanzausgleichgesetz zu einer gegenteiligen Entscheidung gekommen. Er ist mit Recht der Meinung, daß auch unterirdische Bergwerksanlagen feste örtliche Anlagen darstellen können, die der Ausübung des Betriebes dienen. Die Stellen unter der Erde, wo Kohle, Kali, Erze usw. gewonnen werden, müßten als Stätten angesprochen werden, an denen sich der Betrieb des Bergbaus vollzieht. Gemeinden, die früher also nicht berechtigt waren, Gemeindeeinkommensteuer zu erheben, erhalten jetzt Rechnungsanteile zugewiesen. Die Gemeinde mit unterirdischem Bergbau muß sich aber mit der Förderschachtgemeinde in eine einheitliche Betriebs-

---

[1]) Vergl. O. V. G. in Staatssteuersachen, Bd. 10, S. 451.
[2]) Vergl. Preußisches Verwaltungsblatt, Bd. 25, S. 723.
[3]) Vergl. Verhandlungen des Abgeordnetenhauses vom 24. 3. 1885 Stenographische Berichte, S. 1267 ff.
[4]) Bd. 13, S. 317 ff.

stätte teilen [1]). Für den Fall, daß eine einheitliche Betriebsstätte sich über mehrere Gemeinden erstreckt, ist bestimmt, daß der auf die Betriebsstätte als Ganzes entfallende Betrag unterzuverteilen ist nach der Lage der örtlichen Verhältnisse unter Berücksichtigung des Flächenverhältnisses und der in den beteiligten Gemeinden durch das Vorhandensein der Betriebsstätte erwachsenen Gemeindelasten. Dabei muß es zulässig sein, die Flächen je nach der Wichtigkeit, die sie für die Betriebsausübung haben, z. B. auch danach, ob sie bebaut sind oder nicht, verschieden zu bewerten.

Von Bedeutung ist ferner noch, für welchen zeitlichen Steuerabschnitt die Steuersolls jeweils als Rechnungsanteile in die Verteilungsschlüssel aufgenommen werden. Bis zur Bekanntmachung des Reichsfinanzministers vom 23. 12. 1925 galt als Grundsatz, daß das Steuersoll erfaßt wurde, das sich ergab

1. aus den Steuerbeträgen, die in dem vorangegangenen Kalenderjahr veranlagt worden waren, gleichviel, auf welchen Zeitraum sich die Veranlagung bezog,
2. aus Veränderungen, die in dem in Nr. 1 bezeichneten Kalenderjahr an veranlagten Steuerbeträgen eingetreten sind, gleichviel auf welchen Zeitraum sich diese Steuerbeträge bezogen.

Diese Grundsätze sind indes in keinem der Verteilungsschlüssel unverändert zur Anwendung gekommen.

Die ersten vier Verteilungsschlüssel beruhten auf Veranlagungen aus der Inflationszeit. Es konnte hierbei nicht ausbleiben, daß bei Feststellung der Rechnungsanteile Markbeträge heterogenster Art zusammengezählt wurden. Die Abstellung der Steuern auf Goldmark erfolgte erst ganz kurz vor der Stabilisierung der Währung. Schloß ein Gewerbetreibender beispielsweise sein Geschäftsjahr mit Ende Juni 1922 ab, so ergab sich nominell ein wesentlich geringeres Soll als bei Bilanzen anderer, die für den 31. 12. 1922 aufgestellt wurden, selbst wenn der innere Wert der Gewinne gleich war.

Für den V. Verteilungsschlüssel, der mit Wirkung vom 1. 4. 1926 ab an die Stelle des IV. treten sollte, waren nach § 10 Nr. 3 des Änderungsgesetzes vom 10. 8. 1925 nur Rechnungsanteile, die auf Veranlagung nach dem Einkommen und Körperschaftssteuergesetz vom 10. 8. 1925 beruhten, zu berücksichtigen. Im Anschluß hieran bestmmte die Fassung, welche § 23 Finanzausgleichgesetz durch die Anpassung an die Bestimmungen des

[1]) Rüdel, Die Heranziehung des unterirdischen Bergbaues zur Gewerbesteuer, Allgemeine Steuerrundschau 1924, Sp. 314 f., nahm zu Unrecht an, daß eigentlich immer schon die Gemeinden mit unterirdischem Bergbau an der durch den Förderschacht gebildeten Betriebsstätte teilhatten; vergl. meine Entgegnung dazu, Allgemeine Steuerrundschau 1924, Sp. 348 f.

neuen Einkommensteuergesetzes in der Bekanntmachung vom 31. 12. 1925 erhalten hat, daß dieser Schlüssel zunächst im Kalenderjahr 1926 aufgrund des Steuersolls aus Steuerbeträgen festzustellen sei, die für im Rechnungsjahr 1925 endende Steuerabschnitte bis zum 30. 6. 1926 veranlagt wurden, und aus den bis zu diesem Stichtage an ihnen eingetretenen Veränderungen. Diese Schlüssel sollten im Kalenderjahr 1927 ergänzt und neu festgestellt werden durch Hinzunahme der zwischen dem 30. 6. 1926 und dem 31. 12. 1926 für im Kalenderjahr 1925 endende Steuerabschnitte veranlagten Steuerbeträge und durch Berücksichtigung der an diesen und an den im vorhergehenden Verteilungsschlüssel enthaltenen Steuerbeträgen bis zum 31. 12. 1926 erfolgten Veränderungen. Der Stand der Veranlagungsarbeiten bei den Finanzämtern machte es aber nicht möglich, die Unterlagen für die erstmalige Aufstellung der Verteilungsschlüssel bis zum 30. 6. 1926 zu beschaffen. Es wurde daher bestimmt, daß der Endtermin für die Berücksichtigung der Veranlagungen und Veränderungen für die erstmalige Feststellung auf den 30. 9. 1926 zu verlegen sei. Die Schlüssel, die auf den Veranlagungen für 1925 beruhen, wurden als V. Reichsverteilungsschlüssel erstmalig im November 1926 festgestellt. Der Zeitpunkt für die zweite Feststellung, die den VI. Reichsverteilungsschlüssel darstellt, mußte vom 31. 12. 1926 auf den 31. 3. 1927 verlegt werden. Da es sich aber als unmöglich erwies, auch bis zum 31. 3. 1927 alle Rechnungsanteile festzustellen, deren Berücksichtigung im Interesse von Ländern und Gemeinden lag, ist außerdem noch eine dritte Feststellung der auf der Veranlagung für 1925 beruhenden Verteilungsschlüssel nach dem Stande vom 30. 9. 1927 vorgesehen (VII. Reichsverteilungsschlüssel). VI. und VII. Reichsverteilungsschlüssel sind nichts anderes als Fortschreibungen der V. Reichsverteilungsschlüssel. Folgerichtig wäre es gewesen, den nächsten Reichsverteilungsschlüssel aufgrund der Veranlagungen für im Kalenderjahr 1926 endende Steuerabschnitte und Veränderungen an diesen Veranlagungen zu ermitteln. Es ist aber nun anderweitig bestimmt worden, daß der VIII. Verteilungsschlüssel, der ab 1. 4. 1928 gelten soll, auf der Grundlage des Steuersolls festgestellt wird, das sich aus den Steuerbeträgen ergibt, die für im Kalenderjahr 1927 endende Steuerabschnitte bis zum 30. 9. 1928 veranlagt werden. Das Jahr 1926 sollte um deswillen ausscheiden, weil die wirtschaftlichen Verhältnisse ungewöhnlich waren. Der IX. Verteilungsschlüssel schließlich baut sich wieder auf dem VIII. auf, indem letzterer ergänzt wird durch die Rechnungsanteile, die bis zum 31. 3. 1929 festgesetzt werden.

c) Die Bedeutung der sogenannten relativen Garantie.

In den Gemeindeanteil an der Reichseinkommen- und

Körperschaftssteuer teilen sich die Gemeinden, die Landesschulkasse (für Lastenausgleichzwecke) und die Gemeindeverbände (Provinzen und Landkreise). Seit Inkraftreten der II. Preußischen Steuernotverordnung vom 19. 6. 1924 erhalten die Gemeinden zusammen von dem 45 % des Landesanteils betragenden Gemeindeanteile 38 %. An die Landesschulkasse entrichtet das Land weitere 2 %. Der Rest von 5 % wird je zur Hälfte an die Provinzen und Landkreise ausgeschüttet [1]).

Für die Beteiligung der Gemeinden bestimmt § 33 Reichsfinanzausgleichsgesetz, daß die Länder die unter b) näher erörterten reichsrechtlichen Rechnungsanteile wenigstens teilweise zugrundelegen sollen. Preußen verteilt im Prinzip nur nach Maßgabe dieser Rechnunganteile [2]). Jede Gemeinde erhält danach einen Betrag zugewiesen, der sich ergibt, wenn man den reinen Gemeindeanteil multipliziert mit einem Bruch, dessen Zähler der Gesamtrechnungsanteil der betreffenden Gemeinde und dessen Nenner die Summe aller Gesamtrechnungsanteile der preußischen Gemeinden ist.

Eine Durchbrechung jenes Grundsatzes ist aber nun erfolgt durch die sogenannte relative Garantie. Ihre Einführung ist auf den Umstand zurückzuführen, daß die vom Reich in der ersten Zeit nach der Stabilisierung ermittelten Papiermarkschlüsselzahlen infolge vieler Zufälligkeiten zu einer ganz ungerechtfertigt verschiedenartigen Beteiligung der Gemeinden geführt hätten. *Sogemeier* [3]) berichtet, daß im Jahre 1925, für das die Rechnungsanteile noch auf das Steuersoll von 1922 zurückgingen, eine Gemeinde von 1800 Einwohner, deren Hauptsteuerpflichtiger am Schlusse des Jahres 1922 veranlagt wurde, bei Beteiligung nach dem örtlichen Aufkommen das 11fache an Körperschaftssteuer hätte zugewiesen bekommen, als eine Nachbargemeinde von 16000 Einwohnern. In der Verordnung vom 11. 11. 1924 konnte sich Preußen nur mit Aushilfsmaßnahmen begnügen, indem die Minister des Inneren und der Finanzen ermächtigt wurden, mit Wirkung vom 1. 4. 1924 ab die Rechnungsanteile solcher Gemeinden auf Antrag zu erhöhen, deren

---

[1]) Provinzen und Landkreise erhalten außerdem an Dotationen 10 % des dem Staate für eigene Zwecke verbleibenden Anteils an der Einkommen- und Körperschaftssteuer von 55 %.

[2]) Eine Ausnahme von der Vorschrift, daß die nach den Vorschriften des Finanzausgleichgesetzes zuletzt festgestellten Rechnungsanteile maßgebend sein sollen, ist nur insofern gemacht worden, als die reichsrechtlich vorgeschriebene Rückwirkung der V., VI. und VII. Reichsverteilungsschlüssel auf das Rechnungsjahr 1926 ausgeschlossen worden ist und deshalb die IV. Verteilungsschlüssel und damit die in ihnen enthaltenen Rechnungsanteile der Gemeinden die landesrechtliche Grundlage bilden.

[3]) Die Reform des Finanzausgleichs, Deutsche Wirtschaftszeitung 1925 S. 193 ff., insbes. S. 195.

zu erwartender Anteil an den Ueberweisungen auf den Kopf der Bevölkerung gerechnet sonst hinter dem Kopfbetrage ihres Gemeindeeinkommensteuersolls für das Rechnungsjahr 1911 stark zurückbleiben würde; als weitere Voraussetzung mußte noch hinzutreten, daß die betreffende Gemeinde gerade aus diesem Grunde trotz sparsamer Wirtschaft genötigt war, zur Deckung ihres Finanzbedarfs die Zuschläge zur Grundvermögen- und zur Gewerbesteuer unverhältnismäßig hoch anzuspannen. Man ging dabei von der Ueberlegung aus[1]), daß es den Gemeinden besonders schlecht gehen müsse, die aus ihrer Haupteinnahmequelle der Vorkriegszeit nicht einmal den gleichen Kopfbetrag erhielten. Das Provisorium erfuhr eine endgültige Regelung durch die Verordnung zur Aenderung des Preußischen Ausführungsgesetzes zum Finanzausgleichgesetz, sowie die Preußische Steuernotverordnung und die Ausführungsverordnung zur Verordnung über die Fürsorgepflicht vom 28. 3. 1925. Es wurde mit Wirkung vom 1. 4. 1925 ab ganz allgemein und von Amts wegen eine Erhöhung der reichsrechtlichen Rechnungsanteile solcher Gemeinden vorgenommen, die sonst weniger als 80 % ihres Vorkriegskopfbetrages zu erwarten gehabt hätten. Da allzu große Verschiedenheiten des Aufkommens im Verhältnis zur Vorkriegszeit auf die Sinnlosigkeit der Papiermarkschlüssel zurückzuführen waren, wurden zugleich die Rechnungsanteile solcher Gemeinden gekürzt, die sonst mehr als 200% des Vorkriegskopfgetrages zu erwarten gehabt hätten. Vom Gemeindeeinkommensteuersoll des Rechnungsjahres 1911 wurde ausgegangen, weil allein für dieses Jahr eine vollständige Gemeindeeinkommensteuerstatistik vorlag[2]). Jedoch wurde im Einzelfalle eine Ausnahme zugunsten solcher Gemeinden gemacht, deren Gemeindeeinkommensteuersoll 1913 gegenüber 1911 wesentlich stärker als der Durchschnitt gestiegen war. Da die Notlage namentlich der Gemeinden des rheinisch-westfälischen Industriegebiets weiter anhielt, ging das Gesetz vom 27. 11. 1925 dazu über, die Erhöhung der Rechnungsanteile bei allen denjenigen Gemeinden eintreten zu lassen, die sonst weniger als 100 % des Vorkriegskopfbetrages zu erwarten gehabt hätten. Um diejenigen Gemeinden besonders zu bedenken, die eine sehr rasche Entwicklung genommen haben, wurde weiter zugelassen, daß unter gewissen Voraussetzungen das Soll für 1914 als Vergleichsgrundlage genommen werden darf. Weitere Vergünstigungen sollen die Gemeinden erhalten, die, wie das ja insbesondere für das rheinisch-

[1]) Vergl. hierzu und im Folgenden auch Surén, Preußischer Finanzausgleich, Berlin 1927, S. 115.

[2]) Vergl. Finanzstatistik der preußischen Städte und Landgemeinden für das Rechnungsjahr 1911, Preußische Statistik, Bd. 243.

westfäliche Industriegebiet gilt, eine besonders starke Zunahme der Bevölkerung gegenüber 1910 erfahren haben.

Man spricht von einer relativen Garantie insofern, als den Gemeinden nicht um jeden Preis das Vorkriegskopfaufkommen gewährleistet wird, sondern nur für den Fall, daß bestimmte andere Voraussetzungen sich erfüllen. In der Hauptsache ist ihre Wirkung abhängig von der Höhe des Einheitssatzes, den das Gesetz feststellt. Der sogenannte „fixierte Einheitssatz" ist der Quotient, der sich aus der Division des staatsetatmäßig an die Gemeinden auszuschüttenden Gesamtbetrages an Einkommen- und Körperschaftssteuer durch die Gesamtsumme der Rechnungsanteile n a c h Anwendung der relativen Garantie ergibt. Da man aber die Rechnungsanteile der einzelnen Gemeinden selbst erst auf der Grundlage des fixierten Einheitssatzes feststellen kann, so kann man letzteren nicht errechnen, sondern muß ihn schätzen [1]). Ergibt das Produkt: reichsrechtlicher Rechnungsanteil mal fixierter Einheitssatz einen Kopfbetrag, der hinter dem der Vorkriegszeit zuruckbleibt, so hat eine entsprechende Erhöhung der Rechnungsanteile zu erfolgen. Das Verfahren ist dann so, daß dieser Differenzbetrag multipliziert wird mit der Bevölkerungszahl. Dieses Produkt wird im Verhältnis der aus der Multiplikation: reichsrechtliche Rechnungsanteile mal fixierte Einheitssätze je für Einkommen- und Körperschaftssteuer sich ergebenden Produkte verteilt und die sich ergebenden Beträge werden wieder durch die Einheitssätze dividiert. Die Quotienten sind die dem Rechnungsanteil als Ergebnis der relativen Garantie neu hinzutretenden Rechnungsanteile. Beispiel: Für eine Gemeinde mit 10 000 Einwohnern sind 300 000 reichsrechtliche Einkommen- und 150 000 Körperschaftssteuerrechnungsanteile ermittelt. Die fixierten Einheitssätze seien bei der Einkommensteuer 24 Pfg. und bei der Körperschaftssteuer 20 Pfg. Die Summe der Produkte aus Rechnungsanteilen mal Einheitssätzen ergeben

300000 mal 24 Pfg = RM. 72 000
150 000 mal 20 „ = „ 30 000
= RM. 102 000

Das Kopfaufkommen beträgt RM. 10.20. Der Kopfbetrag des Gemeindeeinkommensteuersolls der Vorkriegszeit sei bei dieser Gemeinde M. 12.20 gewesen. Der Unterschied von RM. 2.— wird mit der Einwohnerzahl von 10 000 multipliziert = RM. 20 000. Eine Verteilung im Verhältnis von 72 000:30000 läßt auf die Einkommensteuer RM. 14 112 und auf die Körperschaftssteuer RM. 5 888 entfallen. Die Gesamtrechnungsanteile

[1]) Vergl. darüber Drucksachen des Preußischen Landtags, II. Wahlperiode, 1. Tagung 1925/27, Nr. 5953.

erhöhen sich bei der Einkommensteuer um 14 112 : 0.24 = 58 800, bei der Körperschaftssteuer um 5 888:0.20=29 440. Die endgültigen Rechnungsanteile der Gemeinde betragen bei der Einkommensteuer = 358 800, bei der Körperschaftssteuer=179 440. Eine absolute Garantie würde nur dann vorliegen, wenn die tatsächlich zur Ausschüttung kommenden Beträge die fixierten Einheitssätze erreichen. Die Erhöhung der Rechnungsanteile der Gemeinden, die Vorteile von der relativen Garantie haben, geht immer auf Kosten der Gemeinden, deren reichsrechtliche Rechnungsanteile unverändert bleiben. Der zur Ausschüttung kommende Betrag sinkt, wenn der Divisor (= Summe der Gesamtrechnungsanteile der Gemeinden unter Berücksichtigung der relativen Garantie) steigt. Die Heraufsetzung des fixierten Einheitssatzes ist das Mittel, die relative Garantie zu lockern. Denn dann bleiben die sich ergebenden Kopfbeträge garnicht oder nur wenig hinter dem Vorkriegskopfsatz zurück. In dem Gesetz vom 23. 4. 1927 sind die Einheitssätze auf je 22 Pfg. für Einkommen- und Körperschaftssteuer entgegen dem heftigen Widerstande der Städte, die bei der relativen Garantie Nachteile haben, insbesondere der Stadt Berlin, festgesetzt worden. Von der relativen Garantie haben insbesondere die Industriegemeinden Vorteil gehabt. Aus der nachstehenden Uebersicht ist dies im einzelnen zu ersehen:

Stadt	Einwohnerzahl am 16. 6. 1925	Die Anteile an der Einkommen- und Körperschaftssteuer 1927 auf den Kopf des Einwohners betragen: bei einer Verteilung nach Maßgabe des örtlichen Aufkommens RM.	unter der Wirkung der relativen Garantie RM.
Bochum	211 249	14.18	18.47
Buer	99 058	8.35	15.22
Dortmund	321 743	19.88	21.43
Duisburg	272 798	17.99	20.75
Essen	470 524	18.69	23.50
Gelsenkirchen	208 512	13.11	16.04
Hamborn	126 618	11.93	17.25
Mülheim-Ruhr	127 400	15.05	19.05
Oberhausen	105 436	12.58	15.66
Recklinghausen	84518	12.25	16.19
Wanne-Eickel	91 024	10.52	14.71

Von den preußischen Städten über 80 000 Einwohner haben die in der folgenden Uebersicht aufgeführten Städte hingegen Nachteile infolge der Wirkung der relativen Garantie in Kauf nehmen müssen:

Stadt	Einwohnerzahl am 16. 6. 1925	Die Anteile an der Einkommen- und Körperschaftssteuer 1927 auf den Kopf des Einwohners betragen: bei einer Verteilung nach Maßgabe des örtlichen Aufkommens	unter der Wirkung der relativen Garantie
		RM	RM
Berlin	4 024 165	29.31	22.37
Altona	227 430	21.96	16.72
Bielefeld	86 062	35.70	27.15
Düsseldorf	432 633	24.16	23.08
Erfurt	135 579	18.97	16.41
Görlitz	88 946	14.29	13.46
Hannover	422 745	22.17	16.88
Kassel	171 761	18.64	17.06
Köln	700 222	23.25	21.86
Krefeld	131 098	22.16	22.01
M.-Gladbach	115 302	16.02	15.91
Münster i/W.	106 418	18.34	16.06
Stettin	254 466	19.97	18.62

Kritisch ist gegen die relative Garantie einzuwenden, daß sie ohne Rücksicht auf die inzwischen eingetretene Wandlung in der Struktur einer Gemeinde ein Vorkriegsjahr zum Ausgangspunkt einer Verbesserung der Beteiligung an der Einkommen- und Körperschaftssteuer nimmt. Das Fehlen aller statistischen Unterlagen aus jüngerer Zeit nach Beendigung der Inflation hat dies aber schließlich rechtfertigen müssen.

Der Anteil der preußischen Gemeinden (einschließlich Gemeindeverbände) an der Einkommen- und Körperschaftssteuer betrug 1925 RM. 626,6 Millionen. Das sind nur RM. 104,9 Millionen mehr gegenüber dem Gemeindeeinkommensteueraufkommen von 1913. Eine Verteilung der Einnahmen aus Einkommen- und Körperschaftssteuer zwischen Land und Gemeinden ergibt, daß Preußen 1925 49,34% erhielt, die Gemeinden (Gemeindeverbände) 50,66%. 1913 erhielt Preußen vom gesamten Einkommensteueraufkommen 36,32 %, die Gemeinden 63,68 %. Während 1913 der Anteil der Gemeindeeinkommensteuer an den Gesamtsteuereinnahmen 50,81 % betrug, beliefen sich die Einkommen- und Körperschaftssteueranteile 1925 nur auf 28,32 %.

2. Umsatzsteuer.

Eine Beteiligung der Gemeinden an der Umsatzsteuer brachte schon das Warenumsatzstempelgesetz vom 26. 6. 1916. Seither ist die Umsatzsteuer immer ein Glied der Ueberweisungssteuern geblieben. Das Landessteuergesetz machte zum unmittelbaren Ueberweisungsschuldner das Reich und gewährte

den Gemeinden einen Anteil in Höhe von 5 % des auf jede Gemeinde entfallenden Aufkommens an Umsatzsteuer, soweit sie von den in § 1 Abs. 1 des Umsatzsteuergesetzes vom 14. 12. 1919 bezeichneten Steuerpflichtigen entrichtet wurde. Wenn bestimmt wurde, daß für die Beteiligung der einzelnen Gemeinden § 53 Abgabenordnung entsprechend Anwendung finden sollte, so war damit zum Ausdruck gebracht, daß unter denselben Voraussetzungen, unter denen nach § 53 ein Finanzamt zur Veranlagung zuständig ist, auch eine Gemeinde anteilsberechtigt sein sollte. Das bedeutete, daß den Anteil die Gemeinde erhielt, in deren Bezirk das Unternehmen betrieben wird. Wird das Unternehmen in den Bezirken mehrerer Gemeinden betrieben und einheitlich zur Steuer herangezogen, so war nur die Gemeinde anteilsberechtigt, in der sich die Leitung des Unternehmens befindet. Diese Bestimmung konnte eigentlich nur so lange gerechtfertigt werden, als die Veranlagung der Umsatzsteuer durch die Gemeinden erfolgte und der Anteil als Vergütung für die Veranlagungs- und Erhebungsarbeit zu begreifen war. Mit der Einrichtung der reichseignen Finanzverwaltung hatte sie jeden Sinn verloren. Trotzdem blieb sie zunächst bestehen. Sie mußte wieder zum Nachteil der industriellen, namentlich der kleineren Gemeinden ausschlagen, in denen auswärts domizilierende Unternehmungen Betriebsstätten unterhielten. Auch die Industrie- und Handelskammern anerkannten diese Unbilligkeit und forderten Aenderung der Vorschriften [2]).

Die Novelle zum Landessteuergesetz vom 23. 6. 1923 bedachte die Gemeinden mit 15 % des Aufkommens. Der Anteil wurde grundsätzlich wieder der Wohnsitz- oder Leitungsgemeinde zugewiesen. Erstreckte sich eine gewerbliche Unternehmung über mehrere Gemeinden, so sollte allerdings jetzt eine Zerlegung genau so wie bei der Einkommen- und Körperschaftssteuer — Vorauszehntel, bei Versicherungs-, Bank- und Kreditunternehmungen die Roheinnahmen, in den übrigen Fällen Gehälter und Löhne als Verteilungsmaßstab — stattfinden. Nur bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben unterblieb die Verteilung wieder ganz, auch wenn mehrere Belegenheitsgemeinden infrage kamen.

Es ist aber doch nun sehr die Frage, ob bei der Umsatzsteuer, wenn man an ihr die Gemeinden aus Gründen ihres Steuerbedarfs überhaupt beteiligen will, eine örtliche Radizierung des Anteils in ähnlicher Weise, wie es bei der Einkommen- und Körperschaftssteuer geschehen, überhaupt möglich ist. Bei der Umsatzsteuer hat das örtliche Aufkommen eine ganz andere

[2]) Vergl. Sogemeier, Zur Belastung durch die Gewerbesteuern, Wirtschaftliche Nachrichten aus dem Ruhrbezirk 1921, Bd. 2, S. 583.

Bedeutung, als bei der Einkommen- und Körperschaftssteuer. Die Umsatzsteuer ist eine typische indirekte Steuer. An ihr ist das Kennzeichnende, daß der Gewerbetreibende Steuerzahler, der Konsument aber Steuerdestinatar und auch tatsächlich in der Mehrzahl aller Fälle Steuerträger ist. Es kann also nur die Steuerkraft der Verbraucher ein der Umsatzsteuer innewohnendes Verteilungsmerkmal sein [1]). Eine genaue Ermittlung der Umsatzsteuer, die der Verbraucher trägt, ist aber unmöglich. Ein, zwar nur unvollkommener, immerhin aber brauchbarer Maßstab, ist die Bevölkerungszahl. So wurden denn auch die Länder an dem ihnen nach dem Finanzausgleichgesetz zustehenden Anteil nach dem Verhältnis der Bevölkerungszahl beteiligt. Die Bevölkerungszahl als Verteilungsmaßstab hatte zwar auch schon das Landessteuergesetz vorgesehen, und zwar für die Beteiligung an der Umsatzsteuer der Monopolverwaltungen des Reichs, oder zwangswirtschaftlicher Unternehmungen, deren Aufgaben sich auf das ganze Reich erstrecken. Offenbar erschien es ungerecht, daran etwa nur die Stadt Berlin zu beteiligen. Von der Ermächtigung [2]) Gebrauch machend, wonach die Landesgesetzgebung bestimmen konnte, daß die auf die Gemeinden entfallenden Anteile ganz oder teilweise nach anderen als den reichsrechtlichen Grundsätzen verteilt werden durften, bestimmte Preußen in seinem Ausführungsgesetz vom 30. 10. 1923, daß die Verteilung lediglich nach der Bevölkerungszahl geschehen soll. Von der Ueberlegung ausgehend, daß mit zunehmender Bevölkerungszahl die Ausgaben steigen, wurde nicht die einfache Bevölkerungszahl zugrunde gelegt, sondern gleichzeitig eine Veredelung vorgenommen. Die einfache Bevölkerungszahl wurde mit einem bestimmten Koeffizienten multipliziert und zwar bis zu 2000 Einwohnern mit 1,

von	2 000	bis	5 000	Einwohner	mit	1.25
„	5 000	„	10 000	„	„	1.50
„	10 000	„	25 000	„	„	1.75
„	25 000	„	50 000	„	„	2.00
„	50 000	„	100 000	„	„	2.25
„	100 000	„	250 000	„	„	2.50
„	250 000	„	500 000	„	„	2.75
		über	500 000	„	„	3.00

Dies System hatte insofern einen organischen Fehler, als Durchrechnung und nicht Anstoßstaffelung gewählt war. So ergab sich beispielsweise für eine Gemeinde von 25 000 Einwohnern eine Umsatzsteuerschlüsselzahl von 43750, für eine Gemeinde von 25 001 Einwohner (also ein Einwohner mehr) hingegen von 50 002. Die Novelle v. 27. 11. 1925 brachte folgende Anstoßstaffelung:

[1]) Vergl. dazu auch Begründung zum Finanzausgleichgesetz, zitiert bei Markull, Finanzausgleichgesetz, S. 413 f.

[2]) Vergl. Artikel 1 § 43a, Novelle zum Landessteuergesetz vom 23. 6. 1923.

für die ersten 2000 Einwohner Verhältnissatz 1.00
für die weiteren 3000 Einwohner „ „ 1.25
„ „ „ 5000 „ „ „ 1.50
„ „ „ 15000 „ „ „ 1.75
„ „ „ 25000 „ „ „ 1.90
„ „ „ 50000 „ „ „ 2.00

für die darüber hinausgehende Einwohnerzahl Verhältnissatz 2.25. Daneben hat sie in den Verteilungsschlüssel noch ein weiteres Element des Lastenausgleichs hineingelegt, der der Struktur der Gemeinde entlehnt ist. Als ein Merkmal hierfür ist das Verhältnis der Schulkinderzahl zur Gesamtbevölkerung zugrundegelegt worden. Nach den obigen Feststellungen ist gerade in den Industriegemeinden die Schulkinderzahl besonders groß. Die der Berechnung der veredelten Bevölkerungszahl nach der Anstoßstaffelung zugrunde zu legende einfache Bevölkerungszahl erhöht sich bei einer Gemeinde, in der die Zahl der schulpflichtigen Kinder den für die Größengruppe dieser Gemeinde durchschnittlichen Hundertsatz der Bevölkerung überschreitet, für jedes über den auf volle Zehntelprozent nach oben abgerundeten Durchschnitt hinausgehende Zehntelprozent um $^1/_{100}$. Die durchschnittlichen Hundertsätze der Zahl der schulpflichtigen Kinder sind durch Ministerialerlaß vom 18. 8. 1926[1]) für die einzelnen Größengruppen der Gemeinden wie folgt festgesetzt worden:

Größengruppe 1 – 2000 Einwohner die Zahl 14.4%
„ „ über 2— 5000 Einwohner die Zahl 13.9%
„ „ „ 5— 10000 „ „ „ 13.7%
„ „ „ 10— 25000 „ „ „ 13.3%
„ „ „ 25— 50000 „ „ „ 12.9%
„ „ „ 50—100000 „ „ „ 13.4%
„ „ „ 100000 „ „ „ 10.8%.

Das tatsächliche Prozentverhältnis der Volks- und Mittelschüler zur Gesamtbevölkerung ist für eine Reihe von Städten S. 45 f. dargestellt. Nicht mit einbegriffen sind darin die im Alter von 6 – 14 Jahren stehenden eine höhere Schule besuchenden Kinder, die aber für die Ermittlung des Umsatzsteuerschlüssels mitgerechnet werden müssen. Wenn also nur die Volks- und Mittelschüler berücksichtigt werden, ergibt sich beispielsweise für die Stadt Gelsenkirchen eine Erhöhung der Einwohnerzahl um $^{44}/_{100}$.

Die III. Steuernotverordnung hat den unmittelbaren Anspruch der Gemeinden gegenüber dem Reich beseitigt. Ueberweisungsschuldner wurde das Land. Es erhielt für sich und die Gemeinden als Anteil 20% des Aufkommens. Das Finanzausgleichänderungsgesetz vom 10. 8. 1925 setzte den Anteil der Länder für sich und ihre Gemeinden für die Zeit vom 1. 10. 1925

[1]) Ministerialblatt für innere Verwaltung, S. 797.

bis 31. 3. 1926 auf 35%, für die Zeit vom 1. 4. 1926 ab auf 30% fest. Für die Beteiligung der einzelnen Länder im Verhältnis zueinander trat gleichzeitig eine Aenderung ein. Industrielle Länder (Sachsen, Hamburg, Bremen) erstrebten, daß wenigstens teilweise das Aufkommen berücksichtigt wird. Es wurde bestimmt, daß 1/3 nach dem Verhältnis des Aufkommens, 2/3 nach dem Verhältnis der Bevölkerungszahl zu zerlegen sind. Preußen behält von seinem Umsatzsteueranteil 45% für sich zurück, die anderen 55% erhalten die Gemeinden und Landkreise zugewiesen. Die Gemeinden nehmen am Gesamtgemeindeanteil mit 90% teil.

Von Bedeutung ist auch für die Gemeinden die Umsatzsteuergarantie. Der Ausfall, der den Ländern durch Erhöhung der Beteiligung des Reichs an der Einkommen- und Körperschaftssteuer von 10 auf 25% nach dem Aenderungsgesetz von 1925 erwuchs, sollte wettgemacht werden durch eine erhöhte Beteiligung an der Umsatzsteuer. Da die Umsatzsteuer indes eine sinkende, Einkommen- und Körperschaftssteuer eine steigende Tendenz aufweisen, wollten die Länder sich mit der Gesamtgarantie von 2 · 1 Milliarden RM an Einkommen-, Körperschafts- und Umsatzsteuer nicht begnügen, weil dann steigende Anteile an der Einkommen- und Körperschaftssteuer das Weniger bei der Umsatzsteuer ausgeglichen hätten. Es kam zu einer Spezialgarantie des Inhalts, daß den Ländern mindestens die Beteiligung an einem Umsatzsteuergesamtaufkommen von RM 1500 Millionen gewährleistet wurde. Die Umsatzsteuerspezialgarantie ist mit Wirkung vom 1. 4. 1927 ab wieder gefallen. Das Reich glaubte sie nicht aufrecht erhalten zu können. Der Widerstand der Länder wurde durch einen Kompromiß ausgeräumt, indem für den Wegfall der Spezialgarantie die Gesamtgarantie auf RM 2600 Millionen erhöht wurde. Das Reich hat bei dieser Regelung keine Zuschüsse zu leisten. Die Durchführung eines Lastenausgleichs unter den Ländern erfolgt von Reichs wegen insofern, als ein Betrag von RM 450 Millionen — das ist der frühere Garantiebetrag an der Umsatzsteuer — auch insoweit er der Einkommen- und Körperschaftssteuer entnommen ist, nach dem Umsatzsteuerschlüssel verteilt wird. Was Preußen nach dem Umsatzsteuerschlüssel zugewiesen erhält, verteilt es auch seinerseits nach den für die Umsatzsteuer, die ja de lege lata insbesondere im Dienste eines Lastenausgleichs steht, gültigen Vorschriften.

Der Anteil der preußischen Gemeinden (einschließlich Gemeindeverbände) an der Umsatzsteuer betrug 1925 RM 133.8 Millionen. Das sind 6.05% der Gesamtsteuereinnahmen.

3. Grunderwerbsteuer.

Die Grundstücksumsatzsteuer ist unter dem Namen Grund-

erwerbsteuer bei der Reichsfinanzreform gleichfalls Reichssteuer geworden. Damit waren nach § 2 Landessteuer- bezw. Finanzausgleichgesetz Länder und Gemeinden von der Erhebung derselben Steuer ausgeschlossen. Das Landessteuergesetz überwies die Hälfte des Aufkommens mit gewissen Einschränkungen den Ländern, die ihrerseits berechtigt waren, die Gemeinden zu beteiligen. Preußen behielt indes aufgrund des Gesetzes betreffend den preußischen Anteil an der Grunderwerbssteuer vom 7. 5. 1920 den ihm vom Reiche überwiesenen Betrag für sich. Erst durch § 2 des Ausführungsgesetzes zum Finanzausgleichgesetz vom 30. 10. 1923 verzichtete der Staat auf Beteiligung und stellte das gesamte Aufkommen den Stadt- und Landkreisen zur Verfügung.

Die Landkreise zum Ueberweisungsgläubiger zu machen, ist ein Systemfehler. Ueber die in der Grunderwerbsteuer sich ausprägende Zugehörigkeitstendenz ist oben [1]) bereits gesagt worden, daß die Grunderwerbsteuer nur als Steuer der Gemeinde (nicht des Gemeindeverbandes) infrage kommen kann. Der Landkreis steht mit seinen Einrichtungen usw. zu fern, als daß ihm die Steuer zustehen könnte.

Durch das Gesetz zur Aenderung des Landessteuergesetzes vom 23. 6. 1923 überwies das Reich das ganze Aufkommen den Ländern, abzüglich 4% für die Verwaltung der Steuer durch das Reich. Aber auch dieser Anteil des Reichs kommt in Wegfall, wenn die Veranlagung durch die Länder selbst erfolgt. Für Preußen hat der Reichsminister der Finanzen durch Erlaß vom 26. 10. 1923 (Reichsministerialblatt S. 1021 die Geschäfte der Finanzämter dem Antrage der preußischen Regierung gemäß auf die Stadt- und Landkreise übertragen. Trotzdem bleibt die Steuer aufgrund der besonderen Vorschriften des § 36 Absatz 2 Reichsfinanzausgleichgesetz eine Reichssteuer.

Die Grunderwerbsteuer ist eine Reichssteuer, zu der die Erhebung von Zuschlägen zulässig ist. Sie dürfen für Land, Gemeindeverband und Gemeinde nicht mehr als 2% des steuerpflichtigen Wertes betragen [2]). Nach § 38 Finanzausgleichgesetz in der bis zum 1. 4. 1927 geltenden Fassung konnte, wenn keine Wertzuwachssteuer erhoben wurde, als Ersatz dafür ein weiterer Zuschlag von 2% (sogenannte fingierte Wertzuwachssteuer) erhoben werden. Dagegen war es nicht zulässig, wie manche Kreise versuchten, für ein Grundstück entweder die erhöhten Zuschläge oder die Wertzuwachssteuer zu erheben, je

---

[1]) S. 37.

[2]) Der reichsrechtliche Steuersatz beträgt 3% — früher 4% — des gemeinen Wertes des Grundstücks zurzeit des steuerpflichtigen Rechtsvorganges; wenn der Veräußerungspreis höher als der gemeine Wert ist, tritt er an seine Stelle.

nachdem die eine oder die andere Steuer höhere Erträge lieferte[1]). § 13 Nr. 8 des Aenderungsgesetzes vom 10. 8. 1925 hat die fingierte Wertzuwachssteuer fortfallen lassen. Daraus ergibt sich die Notwendigkeit, sich wieder der eigentlichen Wertzuwachssteuer zuzuwenden. Sie erscheint im Hinblick darauf, daß bei ihr als Bemessungsgrundlage der unverdiente Wertzuwachs ermittelt wird, geeigneter, den „gesellschaftlichen Anteil an dem ohne Zutun der Grundeigentümer wachsenden Kapitalwert des Grund und Bodens“ [2]) zu bilden, als die lediglich auf den Grundstückswert ohne Ermittlung des realisierten Gewinns abstellende Umsatzsteuer [3]).

Aus der Grunderwerbsteuer einschließlich Wertzuwachssteuer erzielten die preußischen Gemeinden (Gemeindeverbände) 1925 RM. 118.8 Millionen, das sind RM. 60.9 Millionen mehr gegenüber dem Aufkommen von 1913. Der Anteil an den Gesamtsteuereinnahmen betrug 5.36 % gegenüber 5.64 % im Jahre 1913.

4. Kraftfahrzeugsteuer.

Eine ausgesprochene Zwecksteuer ist die Kraftfahrzeugsteuer Sie wurde eingeführt, als infolge des zunehmenden Automobilverkehrs der Bau und die Unterhaltung der Wege immer höhere Aufwendungen erforderten. Eine reichsrechtliche Regelung der Kraftfahrzeugsteuer ist im Hinblick auf den großen Aktionsradius der Kraftfahrzeuge unerläßlich. Sedes materiae war zunächst das Kraftfahrzeugsteuergesetz vom 8. 4. 1922, das nach vielen Aenderungen unterm 19. 5. 1926 neu bekannt gemacht worden ist. Der Ertrag ist Zwecken der Wegeunterhaltung zuzuführen. Die III. Steuernotverordnung überließ den Ländern das volle Aufkommen abzüglich von 4 % Veranlagungskosten. Für zulässig erachtet wurden schon immer auch bei Kraftfahrzeugen Beiträge (Vorausleistungen) zur Deckung der Kosten für eine außergewöhnliche Abnutzung der Wege. Die Kraftfahrzeugsteuer selbst soll nur die gemeingewöhnliche Abnutzung vergelten. In Preußen galt nach Aufhebung des Gesetzes betr. die Vorausleistungen zum Wegebau vom 18. 8. 1902 die Verordnung über die Vorausleistungen für die Wegeunterhaltung vom 25. 11. 1923. Hiernach waren die Stadt- und Landkreise berechtigt, von denjenigen, die Straßen usw. mit Fahrzeugen über das „gemeinübliche Maß“ hinaus benutzten, eine Abgabe zu er-

[1]) Vergl. auch Thiele, Grunderwerbsteuerzuschläge und Wertzuwachsbesteuerung. Preuß. Verwaltungsblatt Bd. 47 S. 15 ff.

[2]) Vergl. Adickes, Die weitere Entwicklung des Gemeindesteuerwesens auf Grund des Preußischen Kommunalabgabengesetzes vom 14. 7. 1893, Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft, 50. Jahrgang S. 410ff., insbes. S. 448.

[3]) Vergl. auch Adolph Wagner, Finanzwissenschaft, II. Teil 2. Auflage 2. Abt. Leipzig 1890 S. 561 f.

heben. Streitig blieb immer, wann eine außergewöhnliche Abnutzung gegeben war. Es wurde fast jedes Kraftfahrzeug zu einer Abgabe nach seinen tonnenkilometrischen Beförderungsleistungen herangezogen. Es erschien zweckmäßig, wenigstens für Kraftfahrzeuge die Vorausleistungen durch einen Zuschlag zur Kraftfahrzeugsteuer abzulösen. Das geschah durch das Gesetz zur Anderung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes vom 15. 5. 1926. Der Zuschlag wurde auf 25% festgesetzt; er wird mit den Grundbeträgen ausgeschüttet. Für die Beteiligung der Länder untereinander am Gesamtaufkommen gilt als Verteilungsmaßstab zu $^1/_4$ die Bevölkerungszahl, $^1/_4$ das örtliche Aufkommen und $^1/_2$ der Gebietsumfang. Preußen behält für sich selbst nichts zurück. Die Zweckbestimmung der Kraftfahrzeugsteuer kann letztlich auch zu Ueberweisungsgläubigern nur die Wegeunterhaltsträger machen, das sind in Preußen die Provinzen und Kreise. Bis zum 1. 4. 1926 wurden aber nur die Provinzen bedacht. Die Stadt- und Landkreise sollten sich durch die Vorausleistungen entschädigen. Nach deren Wegfall mußten aber auch sie berücksichtigt werden. Die Provinzen erhalten jetzt $^3/_4$, die Stadt- und Landkreise mit Ausnahme von Berlin $^1/_4$ des preußischen Anteils. Der Anteil der Stadt- und Landkreise von $^1/_4$ erklärt sich aus dem als Ersatz für die Vorausleistungen zur Steuer hinzugetretenen Zuschlag von 25%. Hier interessiert entsprechend der Abgrenzung der Arbeit [1]) weiter nur die Beteiligung der Stadtkreise. Das Land nimmt [2]) eine Oberverteilung des Kreisanteils auf die Regierungsbezirke je zur Hälfte nach dem Gebietsumfang und nach der Länge der befestigten Landstraßen außerhalb der geschlossenen Ortslage vor. Die Regierungspräsidenten zerlegen bei der Unterverteilung den Anteil in eine Stadt- und Landkreismasse und zwar je zur Hälfte nach der Bevölkerungszahl und nach der Länge der befestigten Landstraßen außerhalb der geschlossenen Ortslage. Jeder einzelne Stadtkreis hat an der Stadtkreismasse nach demselben Verteilungsmaßstab teil.

Nach dem Gesetz vom 29. 12. 1927 werden von dem Landesanteil an der Kraftfahrzeugsteuer vorab 4% zurückbehalten, aus denen Brückenunterhaltungspflichtige mit Zuschüssen im Hinblick darauf bedacht werden, daß sie jetzt für die Benutzung öffentlicher Brücken durch Kraftfahrzeuge Brückengeld nicht mehr erheben dürfen.

Der Kraftfahrzeugsteueranteil der preußischen Gemeinden (Gemeindeverbände) betrug 1925 RM 34.2 Millionen. Das sind 1.55 der Gesamtsteuereinnahmen.

---

[1]) Vergl. Vorwort.

[2]) Vergl. hierzu auch Ausführungsanweisung der Minister vom 28. 11 1926 (M. Bl. i. V. S. 1049).

5. Hauszinssteuer.

Eine der problematischsten Steuern im allgemeinen und als Ueberweisungssteuer im besonderen ist die Hauszinssteuer. Ihre Stellung im Steuersystem ist am allerunklarsten. Die verschiedensten finanzpolitischen Ziele werden für ihre Rechtfertigung angeführt. In weiten Kreisen der Bevölkerung wird sie als das ungerechteste Ueberbleibsel einer überstürzten Nachkriegsfinanzentwicklung betrachtet. Zu ihrer Einführung ist es nach der Inflation aufgrund der Erwägung gekommen, daß es berechtigt sein müsse, Vermögensbesitzer mit einer Steuer zu belasten. denen es gelungen ist, trotz Inflation im Vergleich zu anderen Volksgenossen, die nur ein Geldkapitalvermögen besaßen, ihren Besitz zu erhalten. Dieser Gedanke folgerichtig zu Ende geführt, hätte es begründet erscheinen lassen, eine allgemeine Inflationsgewinnsteuer einzuführen, bei der zum steuerpflichtigen Tatbestand der Gesamtvermögenszuwachs bzw. die Nichtentwertung des Gesamtvermögens erhoben wurde. Dazu ist es indes nicht gekommen. Zwar sah die III. Steuernotverordnung abgesehen von der Obligationensteuer, die auch zur Erhebung gekommen ist, programmatisch noch für einige Sonderfälle als Geldentwertungsausgleich bei Inanspruchnahme von Krediten (Wechsel-, Kontokorrent, und Lombardkredite), bei Ausgabe von Noten, bei unbebauten Grundstücken und bei Holzverkäufen aus Forsten öffentlicher Körperschaften die Erhebung einer Steuer vor. Indes hat sich dies Vorhaben in Sonderheit wegen unüberwindlicher technischer Schwierigkeiten und der Kosten nicht verwirklichen lassen [1]). Geblieben ist nur die Hauszinssteuer. Warum sie als besonders ungerecht empfunden wird, ist, daß nur ein bestimmter Stand, der der Hauseigentümer, getroffen wird und zwar auch nicht durch eine mehr als Personalsteuer ausgebildete Steuer, die gebieten würde, daß bei der Festlegung des als Bemessungsgrundlage dienende Inflationsgewinns die Inflationsverluste als negative Posten berücksichtigt werden, sondern auf der Grundlage einer mehr zu den Objektsteuern tendierenden und lediglich auf die Erhaltung einer einzelnen res abstellenden Abgabe, zu deren Rechtfertigung, wie gesagt, die Argumentation für ausreichend gehalten wird: jeder Hauseigentümer hat über die Inflation hinaus seinen Sachwert erhalten können; von der Hypothekenbelastung ist er infolge der Aufwertungsgesetzgebung zu 75 % frei geworden: das muß genügen, die Erhebung einer partiellen Inflationsgewinnsteuer zu rechtfertigen. Zur Hilfe kam noch die Zwangsbewirtschaftung der Altwohnungen. Das Reichsmietengesetz hat die Mieten künstlich niedrig gehalten. Nach

[1]) Vergl. Denkschrift über den Ausbau der Besteuerung von Inflationsgewinnen, Reichstagsdrucksache Nr. 803; III. Wahlperiode 1924/25.

Beendigung der Inflation war es notwendig, letztlich mit dem Ziel der Aufhebung der Wohnungszwangswirtschaft die Miete den Vorkriegsverhältnissen anzupassen und sie sogar entsprechend der allgemeinen Preislage darüber hinaus zu steigern. Offenbar ging es nicht an, nun den ganzen Mehrertrag ohne entsprechende Aufwendung von Arbeit oder Kapital auf Seiten des Vermieters diesem Zukommen zu lassen.

Ihren ursprünglichen Zweck, nur Mittel für die Durchführung eines großzügigen Wohnungsneubauprogamms zu gewinnen, ist die Hauszinssteuer nicht erhalten geblieben. Sie wird jetzt auch mit Rücksicht auf die reichen Erträgnisse, die sie liefert — das Etatsoll in Preußen 1927 betrug RM 980 Millionen, während die Anteile an Einkommen und Körperschaftsteuer sich auf RM 1 286 Millionen beliefen — auch als Deckungsmittel für den allgemeinen Zuschußbedarf verwandt.

Die Hauszinssteuer ist eine Landesüberweisungssteuer. Ihre Verteilung ist aus folgendem Schema zu ersehen:

Gesamtaufkommen 100%
davon

½ (= 30/60) Wohnungsbauanteil davon		½ (= 30/60) für Zwecke des allgemeinen Zuschußbedarfs davon	
3/10 (= 9/60) Staat (zentraler Wohnungsfürsorgefonds)	7/10 (= 21/60) Stadt- u. Landkreise nach Maßgabe des örtlichen Aufkommens Hinzu tritt das Mehr, das dem Staate als Finanzanteil infolge Erhöhung der Hauszinssteuer von 1000 auf 1200% der Grundvermögensteuer nach der Novelle vom 27. 4. 1927 gegenüber 1926 zufließt.	2/3 (= 20/60) Staat (Mehr gegenüber 1926 steht den Stadt- u. Landkreisen als Wohnungsbauanteil zu)	1/3 (= 10/60) Stadt- u. Landkreise: 3/10 (= 3/60) nach örtlichem Aufkommen. 7/10 (= 7/60) davon vorab: 2% für Flüchtlingsfürsorge; 6% für Krisenfürsorge. Rest wird nach der einfachen Bevölkerungszahl, evtl. veredelt nach der Zahl der Klein- u. Sozialrentner ausgeschüttet.

Nach der Preußischen Steuernotverordnung vom 1. 4. 1924 wurde die eine Hälfte des Anteils der Stadt- und Landkreise für den allgemeinen Zuschußbedarf nach dem örtlichen Auf-

kommen, die andere nach der veredelten Bevölkerungszahl, wie sie für die Verteilung der Umsatzsteuer maßgebend war, verteilt. Erst die Verordnung zur Aenderung des Preußischen Ausführungsgesetzes zum Finanzausgleichgesetz, sowie der Preußischen Steuernotverordnung und der Ausführungsverordnung zur Verordnung über die Fürsorgepflicht vom 28. 3. 1925 änderte dies dahin ab, daß nur $^1/_5$ nach Maßgabe des örtlichen Aufkommens und der Rest nach Abzug eines Betrages in Höhe von 3% nach der einfachen Einwohnerzahl verteilt wurde, wobei eine Veredelung dieser einfachen Einwohnerzahl dann eintrat, wenn die Zahl der Klein- und Sozialrentner mehr als 2% der Bevölkerung ausmachte. Während die frühere Verteilung zu sehr die Stadtkreise begünstigte, in denen das Aufkommen naturgemäß besonders hoch war, so schienen nach der letzteren Regelung die Landkreise zu sehr bevorzugt. Durch das Gesetz zur Aenderung des Preußischen Ausführungsgesetzes vom 27. 11. 1925 wurde deshalb unter Erhöhung des abzuzweigenden Sonderbetrages von 3 auf 8% die Verhältnisziffer hinsichtlich der Klein- und Sozialrentner von 2 auf $1^1/_2$% herab- und durch das Gesetz zur Aenderung der Preußischen Steuernotverordnung vom 2. 7. 1926 der nach dem örtlichen Aufkommen verbleibende Anteil von $^1/_5$ auf $^3/_{10}$ herabgesetzt. Der größere Teil der Quote für die Deckung des allgemeinen Zuschußbedarfs der Stadt- und Landkreise wird ihnen also jetzt nach einem Lastenausgleichschlüssel im Hinblick auf ihre Eigenschaft als Bezirksfürsorgeverbände zugewiesen. Die einfache Bevölkerungszahl, die grundsätzlich Verteilungsmaßstab ist, wird ähnlich wie bei der Umsatzsteuer veredelt, und zwar erhöht sich die Bevölkerungszahl für jedes volle Zehntelprozent, um das die Zahl der laufend unterstützten Kleinrentner und Empfänger von Invaliden-, Witwer-, Witwen- und Waisenrenten und von Ruhegeld aus der Invaliden- und Angestelltenversicherung 1.5% der Bevölkerung übersteigt, um $^1/_{10}$. Von den nicht an die Stadt- und Landkreise ausgeschütteten 8% werden 2% zur Unterstützung solcher Stadt- und Landkreise überwiesen, die durch Fürsorge für die aus den abgetretenen Gebieten eingewanderten hilfsbedürftigen Personen oder infolge Veränderung der Reichsgrenze mit Kosten der öffentlichen Fürsorge belastet sind. Die anderen 6% dienen zur Unterstützung solcher Stadt- und Landkreise, die durch Fürsorge für Personen besonders belastet sind, die nach Ablauf der für die Erwerbslosenfürsorge maßgebenden Fristen aus dieser ausgeschieden sind, und, ohne Arbeit gefunden zu haben, aus Mitteln der gemeindlichen Wohlfahrtspflege unterstützt werden müssen.

1925 belief sich der Anteil der preußischen Gemeinden und Gemeindeverbände an der Hauszinssteuer, insoweit er zur

Deckung des allgemeinen Zuschußbedarfs bestimmt ist, auf RM. 126.5 Millionen, das Land erhielt RM. 285.8 Millionen. Der Gemeindeanteil betrug 5.72% der Gesamtsteuereinnahmen.

B. Sonstige Einflußnahme des Finanzausgleichrechts auf die Gemeindesteuern.

1. Verbotsvorschriften.

§ 2 Finanzausgleichgesetz, von dem schon die Rede war, schließt die Länder und Gemeinden von der nochmaligen selbstständigen Erhebung von Steuern aus, die das Reich für sich in Anspruch genommen hat. Abgesehen von den Zöllen zählen zu solchen ausschließlichen Reichssteuern: von den Besitzsteuern die Einkommen-, Körperschafts-, Vermögen- und Vermögenzuwachssteuer, von den Verbrauchssteuern die Tabak-, Bier-, Spielkarten-, Leuchtmittel-, Zündwaren-, Zucker-, Süßstoff-, Essigsäuresteuer, von den Verkehrsteuern die Grunderwerb-, Erbschafts-, Obligationen-, Versicherungs-, Beförderungs-, Lotterie-, Rennwett-, Kapitalverkehrs-, Kraftfahrzeug-, Wechsel- und Umsatzsteuer[1]).

Darüber hinaus verbieten eine Reihe von Gesetzen bestimmte Steuern, ohne daß das Reich sie erhebt. Abgesehen von den S. 12f. bereits erwähnten Verboten ist untersagt:

die Besteuerung von Versicherungen und von Urkunden über Versicherungen, die nach dem Reichsgesetz befreit sind (§ 19 des Versicherungssteuergesetz v. 8. 4. 1822), die Erhebung von Beherbergungssteuer (§ 21 des Umsatzsteuergesetzes v. 8. 5. 1926). Nach § 44 des Umsatzsteuergesetzes von 1919 waren nur Gemeindesteuern vom Warenumsatz verboten. Damit war eine Umsatzsteuer von Leistungen, also auch für Beherbergung, zugelässig. Durch das ausdrückliche Verbot ist sie gefallen; Sondersteuer auf einzelne Betriebsmittel der Landwirtschaft und des Gewerbes (§ 17 Finanzausgleichgesetz), Erhebung von Steuern auf den örtlichen Verbrauch von Mineralwassern und künstlich bereiteten Getränken, sowie Wein- und Branntwein (Artikel III § 13 Nr. 6 I des Finanzausgleichänderungsgesetzes vom 10. 8. 1925 und § 15 Finanzausgleichgesetz), Erhebung von Wegevorausleistungsabgaben für Kraftfahrzeuge (§ 3 Abs. 3 des Kraftfahrzeugsteueränderungsgesetzes vom 15. 5. 1926),
Erhebung von Chaussee-, Wege- und Brückengeldern für Kraftfahrzeuge (§ 13 Abs. 1 Finansausgleichgesetz),

[1]) Die Umsatzsteuer ist, wenn man die Art der Erhebung ins Auge faßt, auch eine Verkehrssteuer, weil sie den Umsatz zum steuerpflichtigen Tatbestand macht. In der Pragmatik der Reichfinanzverwaltung wird sie als Verkehrsteuer behandelt.

Erhebung von Wohnungsluxussteuern von Dienstwohnungen der Beamten (Gesetz betr. die Besteuerung der Dienstwohnungen vom 16. 6. 1922).

2.) Verpflichtung zur Erhebung von Steuern und zur Verwendung von Steuererträgnissen.

Das Reich ist daran interessiert, daß Länder und Gemeinden die ihnen zustehenden Steuern ausschöpfen, um vor zu weit gehenden Ansprüchen auf Beteiligung an Ueberweisungssteuern verschont zu bleiben. Grundsätzlich sagt § 7 Finanzausgleichgesetz: „Die Länder und Gemeinden sollen die ihnen zur Verfügung stehenden Steuern nach Maßgabe ihres Steuerbedarfs ausnutzen". Das gilt insbesondere für solche Steuern, zu deren Erhebung eine ausdrückliche Verpflichtung ausgesprochen wird. Pflichtsteuern sind die Vergnügungssteuern, die Wertzuwachssteuer, soweit es sich um Inflationskäufe handelt und die Hauszinssteuer. Bei der Wertzuwachssteuer liegt insofern eine Ausnahme von dem Grundsatze der Ausschließlichkeit einer Reichssteuer vor, als sie mit der Reichsvermögenszuwachsteuer konkurriert. Vorschriften des Reichs, die die Verpflichtung enthalten, Steuern zu erheben, können den Ländern und Gemeinden insoweit willkommen sein, als sie vom Bewilligungsrecht der Landes- und Gemeindevertretungen unabhängig gemacht werden.

Bezüglich der Verwendung von Steuererträgen bestimmt das Reich, daß die Hälfte der Hauszinsteuer dem Wohnungsbau und die ganze Kraftfahrzeugsteuer dem Wegebau zuzuführen sind. Verwendungvorschriften eigener Art brachte das Finanzausgleichänderungsgesetz vom 9. 4. 1927, indem es die Länder verpflichtete, in ihren Bestimmungen über die eigenene Realbesteuerung, über die Bemessung der Gemeindeanteile an den Reichssteuern sowie über die eigenen Steuern der Gemeinden Vorsorge dafür zu treffen, daß die Mehrerträge der Ueberweisungen aus der Einkommen-, Körperschafts- und Umsatzsteuer, die über einen bestimmten Betrag hinausgehen, in erster Linie zur Senkung der Grund-, Gebäude- und Gewerbesteuern unter das am 31. 3. 1927 gegebene Maß verwendet werden. Auch die Erträgnisse der Neueinführung oder Erhöhung der Biersteuer sollten zu Steuersenkungen, insbesondere bei den Realsteuern dienen. Derartige Senkungsvorschriften müssen aber eigentlich immer wirkungslos bleiben, wenn nicht auch von der Ausgabeseite her die Möglichkeit einer Verminderung des Zuschußbedarfs herbeigeführt wird. Insbesondere kann erst die systematische Neuordnung des Finanzausgleichs den Realsteuern die Stellung zuweisen, die ihnen zukommt. Ganz abwegig ist es, von einem Stichtag auszugehen, der in den einzelnen Gemeinden von vielen Zufälligkeiten beeinflußt ist. Im rheinisch-westfälischen Industrie-

gebiet ist der durch die Verwendungsvorschriften beabsichtigte Realsteuerabbau nicht geglückt. Der Abgeordnete Dr. *Jacobshagen* konnte im Preußischen Landtage die Auswirkungen wie folgt zusammenfassen [1]): „Nach den hier vorliegenden Umlagebeschlüssen der preußischen Gemeinden zu den Realsteuern für 1927 sind von einer erschreckend großen Anzahl der Gemeinden die Vorschriften des § 4a des Reichsfinanzausgleichgesetzes, daß die Realsteuern für 1927 entsprechend den höheren Reichssteuerüberweisungen zu senken seien, völlig unbeachtet gelassen. Dies gilt besonders für die Gewerbesteuer. Statt einer Senkung der Zuschlagsätze zur Gewerbesteuer ist vielerorts eine Erhöhung, zum Teil eine empfindliche Erhöhung, beschlossen worden. Im rheinisch-westfälischen Industriegebiet sind nach unseren Feststellungen derartige Steigerungen der Zuschlagsätze bei etwa ein Drittel aller gewerblich wichtigeren Gemeinden beschlossen worden. In anderen Orten ist zwar die Höhe der Zuschlagsätze gegenüber 1926 die gleiche geblieben. Infolge Steigerung der Grundbeträge ist aber bei vielen von ihnen ein beträchtliches Mehraufkommen gegen 1926 zu erwarten".

3. Zuschlagsrecht und Genehmigungsvorbehalte.

In einer Systematik des geltenden Finanzausgleichs sind auch das Zuschlagsrecht und die Genehmigungsvorbehalte des Landes zu erwähnen.

Die einzige Reichssteuer, zu der Zuschläge erhoben werden dürfen, ist die Grunderwerbsteuer. Von den Staatssteuern sind zuschlagsfähig die vom Lande auch erhobene Grundvermögen-[2]) und Wanderlagergewerbesteuer. An letzterer ist das Land seit Inkrafttreten des Gesetzes vom 14. 1. 1921 nicht mehr beteiligt. Die Gewerbesteuer nach der Gewerbesteuerverordnung vom 23. 11. 1923 ist nicht mehr wie früher eine außer Hebung gesetzte Staatssteuer, sondern eine reine Gemeindesteuer. Die Möglichkeit, gemeindliche Zuschläge zur Hauszinssteuer zu erheben, die Artikel II Ziffer 6 der II. Preußischen Steuernotverordnung mit gewissen Einschränkungen brachte, ist durch Artikel I Ziffer 16 des Gesetzes vom 2. 3. 1926 wieder beseitigt worden.

Die Genehmigungsvorbehalte des Staates beziehen sich auf die Zuschläge zu den Realsteuern, insoweit sie bestimmte

---

[1]) Vergl. Herker, Gemeindefinanzen und Realsteuern, Duisburg 1927 S. 40 f, ferner Hoffmann, Der Entwurf eines Gewerbesteuerrahmengesetzes, Wirtschaftliche Nachrichten für Rhein und Ruhr 1927 S. 1349 ff.

[2]) An Stelle der Zuschläge können die Gemeinden allerdings besondere Grundsteuerordnungen erlassen. Da aber die staatliche Grundvermögenssteuer bereits den Wert als Bemessungsgrundlage nimmt, kommt dies praktisch kaum infrage.

Höchstsätze überschreiten, ferner auf die indirekte Steuern regelnden selbständigen Steuerordnungen der Gemeinden. Von den indirekten Steuern kommen praktisch hierfür, da Vergnügungs-, Grunderwerb-, Wertzuwachs- und Getränkesteuern in irgendeiner Beziehung auch reichsrechtlich näher geregelt sind, nur noch etwa die Hunde-, Schankerlaubnis- und Wohnungsluxussteuer infrage. Indes pflegt der Staat auch vielfach den Gemeinden von ihm aufgestellte Mustersteuerordnungen zur Annahme zu empfehlen und beeinflußt sie damit auch in ihren Entschließungen bei Aufstellung eigener Steuerordnungen.

4. Rahmenregelungen.

Ausfluß des Uebergewichts des Zentralstaats auf steuerlichem Gebiete sind die Rahmenregelungen. Durch sie wird ein Steuergebiet näher umrissen und innerhalb der so mehr oder weniger weit gesteckten Grenzen Ländern und Gemeinden die Möglichkeit gelassen, Steuern zu erheben. Das hat zunächst Bedeutung für die Realsteuern. Die §§ 8ff. Reichsfinanzausgleichgesetz bringen Grundsätze über die Zulässigkeit von Grund-, Gebäude- und Gewerbesteuern, über die Besteuerungsmerkmale, den Wirkungsbereich der Realsteuergewalt und den Begriff der Betriebsstätte. Insoweit der Wert Bemessungsgrundlage ist, ist der nach dem Reichsbewertungsgesetz für die Vermögensteuer festgestellte Wert zugrunde zu legen. Als echte Realsteuern sind indes die Grund- und Gewerbesteuer nicht erhalten geblieben. *Herkner* [1]) kann behaupten, daß die reinen Formen der Ertragsbesteuerung „eher in den Begriffshimmeln unserer Lehrbücher, als in den Niederungen der irdischen Wirklichkeit zu finden sind". Die Neuordnung des Finanzausgleichs wird ihnen die Form geben müssen, die ihnen zufällt (Vergl. Teil IIB 3 dieser Arbeit).

Sehr lose war zunächst die in der III. Steuernotverordnung getroffene Rahmenregelung für die Hauszinssteuer. Der Gedanke der Kapitalerhaltung und -vermehrung trat so gut wie garnicht in die Erscheinung. Erst das Reichsgesetz vom 10. 8. 1925 brachte eine gewisse Individualisierung in der Besteuerung des Geldentwertungsgewinnes und zugleich in der Verzinsung des Eigenkapitals, indem es die Hauszinssteuer auf der Grundlage der Friedensmiete in vier verschiedenen Stufen nach dem Grade der Belastung staffelte.

Kaum irgendeine Bewegungsfreiheit hingegen lassen den Gemeinden die Rahmenvorschriften über die Vergnügungssteuer, für die eine vom Reichsrat erlassene, alle Einzelheiten regelnde Mustersteuerordnung gilt [2]), wenn die Gemeinden nicht

[1]) a. a. O. S. 28.

[2]) Vergl. Bekanntmachung des Textes der Bestimmungen über die Vergnügungssteuer vom 12. 6. 1926 R. G. Bl. I S. 262 ff.

von den wie gesagt nur geringen Möglichkeiten einer abweichenden Regelung Gebrauch machen wollen.

Sehr beschnitten ist auch die örtliche Getränkebesteuerung. Uebrig geblieben ist nach dem Finanzausgleichübergangsgesetz vom 9. 4. 1927 nur die Biersteuer, die Besteuerung von Wein und Trinkbranntwein ist in Fortfall gekommen. Die Steuer darf 7% des Herstellerpreises nicht übersteigen. Die 7% vom Herstellerpreis sollen den früher geltenden 5% des Kleinverkaufspreises entsprechen. Die Relation dieser Zahlen geht auf die bayrischen Bierpreise zurück; in Bayern ist die Spanne zwischen Brauerei- und Ausschankpreis am niedrigsten. Die Zulassung einer gemeindlichen Biersteuer ist ähnlich wie bei der Wertzuwachssteuer ein Fall, in dem eine Gemeindesteuer mit einer Reichssteuer, nämlich der Reichsbiersteuer, konkurriert.

Die Einschränkung der Getränkebesteuerung hat den Gemeinden sehr große Ausfälle gebracht. Im Hinblick auf die kaum erträgliche Anspannung der direkten Steuern ist nicht einzusehen, wieso in Deutschland die Steuern auf den Massenluxuskonsum — von der Tabaksteuer vielleicht abgesehen — geringer sein sollen, als beispielsweise in England. Die Belastung der Bevölkerung mit Verbrauchssteuern für alkoholische Getränke betrug je Kopf der Bevölkerung[1])

vor dem Kriege

	Bier	Wein	Branntwein	zusammen
in Deutschland	M. 3.45	M. 0.42	M. 2.96	M. 6.83
in England	„ 7.55	„ 0.48	„ 11.54	„ 19.57

1925

	Bier	Wein	Branntwein	zusammen
in Deutschland[2])	RM. 4.26	1.33	2.55	8.14
in England	42.13	2.08	23.80	68 01

Schumpeter[3]) meint, daß die Getränkebesteuerung, ohne auch nur wirklich drückend zu werden, ohne auch nur die Hälfte der englischen Belastung zu erreichen, allein für Preußen eine Milliarde RM. mehr einbringen könnte, als jetzt. Die gründliche Ausschöpfung dieser Quelle müßten eigentlich auch sozial-politische Erwägungen gebieten. Volkswirtschaftlich betrachtet ist die Getränkesteuer eine der am ersten hinzunehmenden Steuern. Soweit die Steuer den Konsum nicht einschränkt, wird sie sehr ergiebig sein. Tut sie es doch, so wirkt sie entgegen den meisten direkten Steuern auf Kapitalbildung durch

[1]) Vergl. Elsas, Ein Weg aus der Finanznot der Gemeinden, Magazin der Wirtschaft 1927 S. 1945 ff.

[2]) ohne die Einnahmen aus Zöllen und der kommunalen Getränkesteuer.

[3]) Das deutsche Finanzproblem S. 26.

Sparen hin [1]).

Schließlich bestehen noch Grundsätze des Reichsrats über die in den Ländern zu Zwecken der öffentlich-rechtlichen Wegeunterhaltung zu erhebenden Wegesteuern [2]).

Von größter Bedeutung für die Gemeinden ist der dem Reichsrat vorliegende Entwurf eines Reichsgesetzes über die Vereinheitlichung des Steuerrechts (sogenanntes Steuervereinheitlichungsgesetz), der folgende vier Gesetzentwürfe umfaßt:

das Grundsteuerrahmengesetz,
das Gewerbesteuerrahmengesetz,
das Gebäudeentschuldungssteuergesetz,
das Gesetz über die Vereinheitlichung des Verfahrens in Steuersachen und über die Anpassung der Reichssteuergesetze (Steueranpassungsgesetz).

Die vorgesehene Steuervereinheitlichung bei den Realsteuern kann auch vom Standpunkt der Gemeinden als berechtigt anerkannt werden. Es ist nicht nötig, daß beispielsweise bei der Gewerbesteuer die Auswahl irgendwelcher Bemessungsgrundlagen den Gemeinden überlassen wird [3]). Es ist durchaus möglich, den Realsteuercharakter schon bei einigen wenigen Grundformen zu verwirklichen. Für die Vereinheitlichung spricht auch die Notwendigkeit der Ermöglichung eines Steuerbelastungsvergleichs. Nicht hingenommen werden kann dagegen die Beschneidung der Bewegungsfreiheit der Gemeinden in Bezug auf die Auswahl der wenigen zugelassenen Bemessungsgrundlagen und ihre Heranziehung mit verschieden hohen Zuschlägen. Die Realsteuern sind das eigentliche steuerliche Korrelat zum Selbstverwaltungsrecht der Gemeinden. Hier muß ihnen in einem gewissen Rahmen größte Freiheit gelassen werden. Es geht daher auch nicht an, wie dies für den Fall der Verwirklichung des Zuschlagsrechts zur Einkommen- und Körperschaftssteuer durch das Finanzausgleichänderungsgesetz vom 10. 8. 1925 vorgesehen ist, etwa vorzuschreiben, in welchem Verhältnis der Steuerbedarf der Gemeinden aus Anteilen an der Einkommen- und Körperschaftssteuer einerseits und aus Grund- und Gebäudesteuer und Gewerbesteuer andererseits zu decken ist. Man kann dies ebenso wenig, wie man nicht bestimmen kann, daß in jeder Gemeinde Grundbesitz und Gewerbebetrieb nur in einem bestimmten Umfange vorhanden sein dürfen. Das Maß der Beanspruchung der Realsteuern wird angegeben durch die Vorteile, die Grundbesitz und Gewerbebetrieb von den ge-

[1]) Vergl. auch Schumpeter a. a. O. S. 27.
[2]) Bekanntmachung vom 23. 2. 1924.
[3]) Zu welcher Buntscheckigkeit dies führen kann, hat Oehler, Die besondere Gewerbesteuer in den Gemeinden des rheinisch-westfälischen Industriegebiets, Jena 1922, im einzelnen belegt.

meindlichen Einrichtungen haben, bezw. durch die Lasten, die sie verursachen. Die äußerste Grenze ist die Möglichkeit, die Realsteuern im Preise überwälzen zu können. Hiernach bestimmt sich auch der Umfang der gemeindlichen Leistungen.

In dem Rahmengesetz wäre auch das Anhörungsrecht der amtlichen Berufsvertretungen vor Fassung der Realsteuerbeschlüsse vorzuschreiben. Es hat sich in Preußen, insbesondere im rheinisch-westfälischen Industriegebiet, bei der Gewerbesteuer, wie *Herker* [1]) im einzelnen nachgewiesen hat, sehr bewährt. Es bietet mit Rücksicht auf das geltende Wahlrecht die einzige Möglichkeit, den von den Realsteuern zunächst Betroffenen, die insbesondere das Risiko der Ueberwälzung tragen, Gelegenheit zu geben, sachverständig die Gemeinden bei ihren Entschließungen zu beraten.

5. Regelung der finanziellen Beziehungen zwischen Ländern und Gemeinden durch das Reich.

Das Reich verpflichtet die Länder, die Gemeinden an Reichsüberweisungssteuern zu beteiligen, das gilt insbesondere für die Einkommen-, Körperschafts- und Umsatzsteuer. Bei der Grunderwerbsteuer werden die Länder sogar angehalten, eine bestimmte Quote den Gemeinden abzutreten. Ueber den allgemeinen Grundsatz der Beteiligung hinaus wird bei Einkommen- und Körperschaftssteuer noch den Ländern aufgegeben, wenigstens teilweise die Beteiligung der Gemeinden nach Maßgabe der örtlichen Steuerkraft vorzunehmen.

Die Länder sollen zwischen ihren Gemeinden, insbesondere auf dem Gebiete der kulturellen und sozialen Aufgaben, einen Lastenausgleich durchführen.

Sie sind verpflichtet, bei gewissen Gemeindesteuern Höchstgrenzen festzusetzen, die nur unter gewissen Bedingungen überschritten werden dürfen. Solche Höchstgrenzen sind z. B. vorgeschrieben, falls Gemeinden aufgrund eigener Steuerordnungen Realsteuern erheben. Mustersteuerordnungen oder einzelne Gemeindesteuerordnungen, die eine neue, bisher in dem Lande nicht geltende Steuerart einführen, oder die von den Mustersteuerordnungen abweichen, oder die vereinbarten Höchstsätze überschreiten, sind vor Erlaß oder der Erteilung der Genehmigung dem Reichsfinanzminister vorzulegen.

Eine Vorschrift, die wegen der weiten Auslegung, deren sie fähig ist, von besonders einschneidender Bedeutung für die

[1]) Gemeindefinanzen und Realsteuern, Eine Denkschrift der Arbeitsgemeinschaft der Industrie- ued Handelskammern zu Bochum, Dortmund, Duisburg-Ruhrort, Essen, Krefeld und Münster über das Anhörungsrecht der amtlichen Berufsvertretungen vor Fassung der gemeindlichen Realsteuerumlagebeschlüsse, Duisburg 1927.

Finanzgebarung der Gemeinden werden könnte, bringt § 6 des Aenderungsgesetzes vom 10. 8. 1925 [1]). Danach sind die Landesregierungen berechtigt, einer Gemeinde, die ihren Finanzbedarf über den entsprechenden Bedarf des Jahres 1914 hinaus über Gebühr erhöht, die Anteile an der Einkommen- und Körperschaftssteuer zu kürzen. Dabei ist der allgemeine Teuerungsfaktor, die Erweiterung der sozialen Aufgaben der Gemeinden und die wesentliche Veränderung ihrer Verhältnisse in der Nachkriegszeit zu berücksichtigen. Im Gegensatz zu den vorstehend erwähnten Verpflichtungen der Länder wird ihnen hier eine Berechtigung gewährt, die sie nach Ermessensgrundsätzen handhaben können. Die Vorschrift scheint ein Zugeständnis an die öffentliche Meinung zu sein, daß die Gemeinden sich durch besonders verschwenderische Wirtschaft hervortun.

IV. Zusammenfassung.

Notwendigkeit eines Mischsystems.

Die Arbeit hatte sich die Aufgabe gestellt, den Finanzausgleich Land- bezw. Reich-Gemeinden unter dem Gesichtspunkt zu betrachten, ob Misch- oder Trennsystem infrage kommt. Abschließend ist festzustellen, daß die Ueberschneidung der Aufgabenkreise der öffentlichen Körperschaften auf der Einnahmeseite im ganzen gesehen ein Mischsystem notwendig im Gefolge haben muß, d. h. es ist nicht möglich, den Gemeinden nur eine bestimmte Gruppe von Steuern, etwa die Realsteuern, auszuantworten und die Einkommensteuer nur den höheren Verbänden vorzubehalten. Die mit den Aufgaben der höheren Verbände zum Teil kongruenten Aufgaben der Gemeinden verlangen, daß sie auch an der dem Oberstaate gehörigen Einkommen- und Körperschaftssteuer beteiligt werden. Das gilt schon für einen normalen Zuschußbedarf, der die Anspannung so außergewöhnlicher Steuern, wie Umsatz- und Hauszinssteuer, die wie in Teil III gezeigt worden ist, de lege lata auch zu Ueberweisungssteuern geworden sind, nicht notwendig macht. Im Hinblick darauf, daß, abgesehen von dem nicht unbeträchtlichen Anteil der Länder, das Reich selber aus den verschiedensten, namentlich auch staatsrechtlichen Gründen am Einkommensteueraufkommen beteiligt bleiben muß, außerdem die Anspannung der Einkommen- und Körperschaftssteuer allein auch nicht genügt, sämtliche allgemein-staatlichen Aufwendungen zu bestreiten, werden die Anteile der Gemeinden an der Einkommen- und Körperschaftssteuer nicht ausreichen, ihre allgemein-staatlichen Aufwendungen zu decken. Kann auf die Umsatz- und Hauszinssteuer zunächst

[1]) Vergl. dazu auch § 1 Nr. 3 Uebergangsgesetzes vom 9. 4. 1927.

nicht verzichtet werden, so werden die nach dem Lastenausgleichselemente einschließenden Einkommensteuerschlüssel zu verteilenden Einkommen- und Körperschaftssteuermittel zu verstärken sein um Anteile an der Umsatz- und Hauszinssteuer.

Lediglich bei den Realsteuern ist eine Beteiligung des Staates oder des Reichs abzulehnen, also Trennsystem zu verwirklichen. Die Realsteuern können nur als Gemeindesteuern gerechtfertigt werden. Auch die Hauszinssteuer, soweit sie objektsteuerartig ausgestaltet bleibt und nicht zu Ueberweisungen zur Deckung der allgemein-staatlichen Aufwendungen verwendet wird, muß den Gemeinden nach dem örtlichen Aufkommen verbleiben. Unter diesem Gesichtspunkt ist auch die in Preußen 1923 erfolgte Inanspruchnahme der Grundsteuer durch das Land nicht zu rechtfertigen. Auch die Grundstücksverkehrssteuern können genau so wie die Realsteuern nur Gemeindesteuern sein.

Ein geschichtlicher Titel und fiskalische Notwendigkeiten sprechen für das Recht der Gemeinden, Getränkesteuern und einige andere indirekte Steuern, insbesondere Aufwandsteuern zu erheben.

Mehr denn je kann man heute von einem Finanzausgleich Reich — Gemeinden sprechen. Die ausschließliche Versammlung der Aufgabenbestimmung und Steuerhoheit beim Reiche mag in gewisser Hinsicht eine Kommunalisierung der Länder bedeuten. Die Hegemonie des Reiches ist das Ergebnis der Kriegs- und Nachkriegsentwicklung. Der Einzelne sieht in seinen Nöten nur das Reich, in dessen Ergehen und Schicksalen seine Nöte begründet sind. Dem Vorrücken des Reiches in der Aufgabenverteilung entspricht seine Omnipotenz auf dem Gebiete des Steuerwesens, die noch dadurch gestützt wird, daß die Beurteilung von Steuern als wirtschaftliche Erscheinung und das Zusammenfallen des Interessenbereichs der deutschen Volkswirtschaft mit dem Reichsgebiet Ueberweisungssteuern an den Zentralstaat führen. Das Uebergewicht des Reiches tritt besonders in die Erscheinung, wenn man sich den geltenden Finanzausgleich vergegenwärtigt, der das Mischsystem gerade durch die vielen Reichsüberweisungssteuern besonders zum Ausdruck bringt. Die Vorherrschaft des Reiches erfordert Schutz- und Abgrenzungsvorschriften usw., wie sie in Teil III B erörtert sind, von denen indes nur solche dauernden Bestand haben können, die nicht nur opportunen Tagesbedürfnissen entsprechen.

Die im Hinblick auf die Verflechtungen der Volkswirtschaft notwendigen Rahmenregelungen werden aber den Gemeinden bei den von ihnen selbständig zu bewirtschaftenden Steuern diejenige Bewegungsfreiheit lassen müssen, die sie instand setzt, ein Eigenleben für den Dienst am Ganzen zu führen.

Literaturverzeichnis.

Adickes, Die weitere Entwicklung des Gemeindesteuerwesens auf Grund des Preußischen Komunalgabengesetzes vom 14. 7. 1893, Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft 50. Jahrgang S. 419 ff.

Asch, Der kommende Finanzausgleich zwischen Reich, Ländern und Gemeinden, Die Gemeinde 1926 S. 867 ff.

Derselbe, Neuregelung des Finanzausgleichs, Die Gesellschaft Jahrgang 3 S. 39 ff.

Ball, Die Zulässigkeit von Kommunalsteuern nach dem neuen Finanzausgleich, Deutsche Steuerzeitung 1925 Sp. 992 ff.

Bank, Für und Wider das selbständige Steuerzuschlagsrecht der Länder und Gemeinden, Deutsche Gemeindezeitung 1926 S. 313 f.

Becker, Ist die Heranziehung des Firmenwerts zur Vermögenssteuer steuerrechtlich begründet? Beilage zu Nr. 24 der „Mitteilungen der Industrie- und Handelskammer zu Berlin" vom 25. 12. 1926 S. 6 ff.

Derselbe, Gutachten Gewerbesteuer und Finanzausgleich, Selbstverlag der Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft 1926.

Derselbe, Reichsabgabenordnung 4. Auflage, Berlin 1925.

Bleicher, Kommunale Finanzwirtschaftslehre, Handbuch der Finanzwirtschaftslehre, Handbuch der Finanzwissenschaft Band 2 Tübingen 1927.

Boethke, Reichsbesteuerungsgesetz, Handbuch des Steuerrechts Köln 1926.

Böhm, Die finanziellen Beziehungen zwischen Bayern und dem Reich auf staatsrechtlicher Grundlage, Annalen des Deutschen Reichs für Gesetzgebung, Verwaltung und Volkswirtschaft 1918 S. 453 ff.

Boldt, Fragen der Gemeindebesteuerung, Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Band 138 S. 29 ff.

Derselbe, Das Interesse als Grundlage der Gemeindebesteuerung, Schriften des Vereins für Sozialpolitik Band 127 I. Teil S. 87 ff.

Bracht, Die deutschen Städte an der Wende des Jahres, Der Städtetag 1927 Sp. 497 ff.

Bräuer, Artikel Ueberweisungen im öffentlichen Haushalt, Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 4. Auflage.

Derselbe, Artikel Ertragssteuern, Handbuch der Finanzwissenschaft, Band 2, Tübingen 1927.

Braun, Staats- und Gemeindesteuern im Zusammenhang mit Staats-, Heeres-, Kommunal- und Argrarverfassung, Vierteljahrsschrift für Volkswirtschaft und Kulturgeschichte, Band 14 S. 1. ff.

Bredt, Die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit, Leipzig 1912.

Bruch, Gemeindebeiträge und Gemeindesteuern unter besonderer Berücksichtigung großstädtischer Verhältnisse, Schriften des Vereins für Sozialpolitik Band 12 S. 15 ff.

Bucerius, Zur Reform der Gewerbesteuer, Preußisches Verwaltungsblatt Band 43 S. 75 ff.

Bühler, Was können wir von der englischen Einkommensteuer lernen? Wirtschaftliche Nachrichten aus dem Ruhrbezirk 1924 Band 2 S. 903 ff.

Bühler-Kerstiens, Die Behördenorganisation des Ruhrgebiets Essen 1926.

Bühler, Die englische Einkommensteuer, Heft 1 der Veröffentlichung der Steuerstelle des Reichsverbandes der Deutschen Industrie, Berlin 1925.

Cassel, Theorethische Sozialökonomie, 3. Auflage Erlangen und Leipzig 1923.

Cohn, System der Finanzwissenschaft, Stuttgart 1889.

Eheberg, v., Artikel Gewerbesteuer, Handwörterbuch der Staatswissenschaften 4. Auflage.

Derselbe, Artikel Gemeindefinanzen, Handwörterbuch der Staatswissenschaften 4. Auflage.

Elsas, Ein Weg aus der Finanznot der Gemeinden, Magazin der Wirtschaft 1927 S. 1945 ff.

Bynern, v., Der Finanzausgleich im preußischen Landtag, Kommunale Umschau 1927 S. 172 ff.

Derselbe, Freies Zuschlagsrecht zur Einkommen- und Körperschaftssteuer, Kommunale Umschau 1926 S. 151 ff.
Derselbe, Zum Finanzausgleich, Kommunale Umschau 1926 S. 472 ff.
Fetzer, Die Preußische Hauszinssteuerverordnung, Stuttgart 1927.
Fischbach, Allgemeine Staatslehre, Berlin und Leipzig 1922.
Fisher, J., A statistical method for measuring marginal utility and testing the justice of a progressive income tax, Festgabe für Clark, Sonderdruck 1927.
Fuisting, Die Grundzüge der Steuerlehre, Berlin 1902.
Gerloff, Verbrauch und Verbrauchsbelastung kleinerer und mittlerer Einkommen in Deutschland um die Wende des 19. Jahrhunders, Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Band 35 (1907).
Derselbe, Die Finanz- und Zollpolitik des Deutschen Reiches nebst ihren Beziehungen zu Landes- und Gemeindefinanzen von der Gründung des Norddeutschen Bundes bis zur Gegenwart, Jena 1913.
Gerloff, Rückblick auf die Reichsfinanzpolitik und ihre Auswirkung auf Länder und Gemeinden, Kommunalfinanzen, Vorträge und Diskussionen der Kommunalen Woche Essen 1927, Berlin 1928.
Derselbe, Die Rechtfertigung der Besteuerung, Festgabe für Georg v. Schanz, Band 2 Tübingen 1928.
Giese, Grundriß des Reichsstaatsrechts, 2. Auflage Bonn 1922.
Glässing, Kommunale Finanzen und Reichsfinanzreform, Zeitschrift für Kommunalwirtschaft 1925 Sp. 825 ff.
Gneist, Die preußische Finanzreform durch Regulierung der Gemeindesteuern Berlin 1881.
Derselbe, Zur Steuerreform in Preußen, Berlin 1878.
Grabower, Die Geschichte der Umsatzsteuer und ihre gegenwärtige Gestaltung im In und Ausland, Berlin 1925.
Grau, Zum Finanzausgleich, Steuer u, Wirtschaft 1926 Sp. 497 ff.
Grünwald, Das Finanzproblem im Bundesstaat, Zeitschrift für Verwaltung 1921 S. 21 ff.
Haape, Vorschläge zur Gemeindesteuerfrage, Wirtschaftliche Nachrichten aus dem Ruhrbezirk 1922 S. 536 ff.
Haekel, Die Bedeutung des neuen Finanzausgleichs und der neuen Reichssteuergesetze für die Finanzwirtschaft der Länder und Gemeinden, Preußisches Verwaltungsblatt Band 46 S. 527 ff.
Derselbe, Finanzausgleich zwischen Reich, Ländern und Gemeinden, Kommunale Rundschau 1922 S. 446 ff.
Haensel, Zur Theorie der Kommunalbesteuerung, Festgabe für Georg v. Schanz , Band 2 Tübingen 1928.
Derselbe, Die neuesten Tendenzen in der Kommunalbesteuerung (russisch), Moskau 1909.
Hatschek, Lehrbuch des deutschen und preußischeu Verwaltungsrechts, 3. und 4. Auflage, Leipzig und Erlangen 1924.
Derselbe, Artikel Selbstverwaltung in Stengel- Fleischmann, Wörterbuch des Deutschen Staats- und Verwaltungsrechts, 2. Auflage, Tübingen 1913.
Hausmann, Das Deutsche Reich als Bundesstaat, Archiv für öffentliches Recht, Band 33 S. 87 ff.
Hausmann, Gewerbesteuer und Finanzausgleich, Steuer und Wirtschaft, August-Heft 1926, Sonderdruck.
Haußmann, Der Finanzausgleich als Wirtschaftsproblem, Bankarchiv 1926/27 S. 86.
Heckel, v., Die Steuern, Die Entwicklung der deutschen Volkswirtschaftslehre im 19. Jahrhundert, Schmoller-Festgabe, II. Teil, Leipzig 1908.

Held, Besprechung der neueren Literatur über die Kommunalsteuerfrage, Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, I. Folge Band 31 S. 236 ff.
Helferich, Allgemeine Steuerlehre, Schönberg's Handbuch der Politischen Oekonomie, 3. Auflage 3. Band Tübingen 1891, S. 129 ff.
Helpenstein, Stellung und Wesen der Gewerbesteuer im deutschen Steuersystem, Leipzig 1926.
Hensel, Der Entwurf eines Gesetzes über Aenderungen des Finanzausgleichs zwischen Reich, Ländern und Gemeinden, Steuer und Wirtschaft 1925 Sp. 483 ff.
Derselbe, Der Finanzausgleich, Steuer und Wirtschaft 1926 Sp. 877 ff.
Derselbe, Der Finanzausgleich im Bundesstaate in seiner staatsrechtlichen Bedeutung, Berlin 1922.
Derselbe, Gutachten Gewerbesteuer und Finanzausgleich, Selbstverlag der Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft 1926.
Derselbe, Steuerrecht, Berlin 1924.
Derselbe, Grundsätzliches zur Reform des Finanzausgleichsrechts, Steuer und Wirtschaft Jahrgang 3 Sp. 577 ff.
Derselbe, Die Gebäudeentschuldungssteuer nach dem Entwurf des Steuervereinheitlichungsgesetzes, Deutsche Wirtschaftszeitung 1927 S. 863 ff.
Derselbe, Zur bevorstehenden Reform des Finanzausgleichs, Deutsche Wirtschaftszeitung 1925 S. 348 ff.
Herker, Gemeindefinanzen und Realsteuern, Duisburg 1927.
Herkner, Steuernotwirtschaft, Steuerreform und Finanzausgleich (1925), Jena 1926.
Hirsch, Finanzausgleich, Die Gemeinde 1925 S. 488 ff.
Hoffmann, Der Entwurf eines Gewerbesteuerrahmengesetzes, Wirtschaftliche Nachrichten für Rhein und Ruhr 1927 S. 1349 ff.
Hoffmann, Ist ein besonderes Kommunalsteuerwesen notwendig oder genügt das System von Zuschlägen zu den Staatssteuern? Schriften des Vereins für Sozialpolitik Band 12 S. 1 ff.
Hog, Die Gewerbesteuer im Jahre 1926, Mitteilungen der Industrie- und Handelskammer zu Berlin 1926 S. 278.
Derselbe, Zur Gewerbesteuerreform, Wirtschaftsblatt Niedersachsen 1925 S. 675 ff.
Jacobshagen, Finanz- und Steuerpolitik, Wirtschaftsjahrbuch für das niederrheinisch-westfälische Industriegebiet Essen 1927.
Jähnel, Steuerabzug oder Lohnsteuer? Wirtschaftliche Nachrichten für Rhein und Ruhr 1926 S. 149 ff.
Jellinek, Verwaltungsrecht Berlin 1928.
Jessen, Soll die Gewerbesteuer eine Realsteuer bleiben? Zeitschrift für Kommunalwirtschaft 1926 Sp. 1590 ff.
Karger, Die Besteuerung ideeller Werte, insbesondere des Geschäftswerts, Deutsche Steuerzeitung 1926 Sp. 873 ff.
Kaufmann, v., Die Kommunalfinanzen, 2 Bände, Leipzig 1906.
Kehl, Die Steuer in der Lehre der Theologen des Mittelalters, Berlin 1927.
Knorr, Finanzausgleichprobleme, Zeitschrift für Kommunalwirtschaft 1927, Sp. 128 ff.
Koch, Gesetz zur Uebergangsregelung des Finanzausgleichs zwischen Reich, Ländern und Gemeinden, München 1927.
Köppe, Die Reichsfinanzreform, Leipzig 1902.
Derselbe, Besprechung von Oehler, Die besondere Gewerbesteuer in den Gemeinden des rheinisch-westfälischen Industriegebiets, Schmollers Jahrbuch, 46 Jahrgang.
Derselbe, Artikel Besoldung und Besoldungspolitik, Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 4. Auflage,

Derselbe, Leitfaden zum Studium der Finanzwissenschaft, Jena 1924.
Krebs, Finanzausgleich und Wirtschaft, Mitteilungen der Steuerstelle des Reichsverbandes der Deutschen Industrie 1925 S. 375 ff.
Lange, Finanzausgleich und Gemeinden, Mitteilungen des Berufsvereins der höheren Kommunalbeamten 1926 S. 101 ff.
Derselbe, Die praktische Durchführbahrkeit der Einkommensteuerzuschläge, Zeitschrift für Kommunalwirtschaft 1925 Sp. 229 ff.
Lilienthal, v., Oswald Spengler zur Steuerreform, Mitteilungen der Steuerstelle des Reichsverbandes der Deutschen Industrie 1924 S. 187 ff.
Derselbe, Steuerreform als wirtschaftliche Nothilfe, Berlin 1928.
Lion, Die Steuer als wirtschaftliche Erscheinung, Vierteljahrsschrift für Steuer- und Finanzrecht, Jahrgang 1 S. 651 ff.
Derselbe. Die Vermögenssteuer auf den Geschäftswert (Goodwill, Verlagswert), Vierteljahrsschrift für Steuer- und Finanzrecht, Jahrgang 1. S. 550 ff.
Lohmann, Die besonderen direkten Gemeindesteuern in Preußen, Jena 1913.
Lotz, Fragen der Gemeindebesteuerung, Schriften des Vereins für Sozialpolitik Band 138 S. 11 ff.
Derselbe, Der Finanzausgleich und Bayern, Tübingen 1927.
Lücker, Die Entwicklung und die Probleme des Gemeindeabgabenwesens in den Städten und großen Landgemeinden der preußischen Industriebezirke, Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Band 127, 3. Teil S. 1 ff.
Mangold, Zur Frage der Zuschläge zur Einkommensteuer und der Einführung fingierter Einkommensteuersätze in den Gemeinden, Deutsche Wirtschaftszeitung 1926 S. 70 f.
Mann, Das Problem der Steuerüberwälzung, Kommunalfinanzen Vorträge und Diskussionen der Kommunalen Woche Essen 1927, Berlin 1928.
Markull, Artikel Forensalbeteiligung, Handwörterbuch der Kommunalwissenschaften Ergänzungsband A—G, Jena 1927.
Derselbe, Kommentar zum Finanzausgleichgesetz Berlin 1923.
Meier, Ueber die Frage der Kommunalbesteuerung, Schriften des Vereins für Sozialpolitik Band 12 S. 77 ff.
Meier-Lülmann, Von den städtischen höheren und mittleren Schulen, Zeitschrift für Kommunalwirtschaft 1925 S. 86 ff.
Mirow, Miet- und Pachtgegenstände bei der Bewertung des Gewerbekapitals in Preußen, Deutsche Steuerzeitung 1926 Spalte 120 ff.
Mischke, Finanzpolitik und Verwaltungsreform, Der deutsche Volkswirt 1928 S. 774 ff.
Moll, Das Abgabenrecht im sozialen Staate der Zukunft, Berlin 1919.
Mombert, Die Belastung des Arbeitereinkommens durch die Kornzölle, Jena 1901.
Derselbe, Grundzüge der Finanzwissenschaft, Leipzig 1928.
Most, Komunalfinanzpolitik und Verwaltung, Kommunale Umschau 1927 S. 209 ff.
Derselbe, Wie lange noch städtische Selbstverwaltung? Deutsche Gemeindezeitung 1926 S. 9 ff.
Derselbe, Wirtschaft und Gemeinde, Kritisches und Tatsächliches zum Streit um die Gemeindefinanzpolitik, 2. Auflage, Jena 1926.
Derselbe, Die Selbstverwaltung der Wirtschaft in den Industrie- und Handelskammern, Jena 1927.
Derselbe, Kommunalsteuern und Reichsfinanzreform, Kölnische Zeitung vom 17. 6. 1928, Zweite Sonntagsausgabe.
Mulert, Die Ziele moderner Kommunal- und Finanzpolitik, Deutsche Gemeindezeitung 1926 S. 169.
Derselbe, Kommunalfinanzen und Reichssteuerreform, Berlin 1925.
Derselbe, Der Finanzausgleich, Kommunalfinanzen Vorträge und Diskussionen der Kommunalen Woche Essen 1927. Berlin 1928.

Mulert, Artikel Kommunalsteuern und Finanzausgleich (Reichsfinanzreform), Handwörterbuch der Kommunalwissenschaften, Ergänzungsband H—Z, Jena 1927.
Derselbe, Kommunalfinanzen und Reichsfinanzreform, Zeitschrift für Kommunalwirtschaft 1925 Sp. 877 ff.
Nasse, Einkommen- und Ertragsbesteuerung im Haushalt preußischer Gemeinden, Schriften des Vereins für Sozialpolitik Band 12 S. 269 ff.
Naviasky, Die Grundlagen der Reichsverfassung, 1920.
Oehler, Die besondere Gewerbesteuer in den Gemeinden des rheinisch-westfälischen Industriegebiets, Jena 1922.
Passow, Betrieb, Unternehmung, Konzern, Jena 1925.
Philippovich, v., Grundriß der politischen Oekonomie, Band 1, 13. Auflage, Tübingen 1919.
Pistorius, v., Der Finanzausgleich im Deutschen Reich mit besonderer Berücksichtigung des Zuschlagrechts der Länder und Gemeinden zur Reichseinkommen- und Körperschaftssteuer, Deutsche Wirtschaftszeitung 1926, S. 805 ff.
Popitz, Gegenwartsaufgaben der Finanz- unp Steuerpolitik, Heft 15 der Schriften der Weltwirtschaftlichen Gesellschaft zu Münster i/W., Leipzig 1927.
Derselbe, Gegenwartsprobleme der Steuergesetzgebung und Steuerverwaltung. Vierteljahrsschrift für Steuer- und Finanzrecht Jahrgang 1 S. 5 ff.
Derselbe, Finanzausgleichprobleme, Zeitschrift für Kommunalwirtschaft 1927. Sp. 113 ff.
Derselbe, Artikel Einkommensteuer, Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 4. Auflage.
Derselbe, Der Finanzausgleich, Handbuch der Finanzwissenschaft, Band 2, Tübingen 1927.
Popitz-Knorr, Finanzausgleichprobleme, Berlin 1927.
Popitz, Artikel Finanzausgleich, Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 4. Auflage.
Rabbethge, Verfall oder Rettung, Magdeburg 1923.
Derselbe, Die Produktionmittelsteuer, Wirtschaftliche Nachrichten aus dem Ruhrbezirk, 1924 Band 2 S 145 ff.
Rath, Die Verteilung des Steueraufkommens, Deutsche Wirtschaftszeitung 1927, S. 866.
Redder, Wie steht es mit den Zuschlägen der Länder und Gemeinden zur Einkommen- und Körperschaftssteuer? Kommunale Rundschau 1926 S. 236 ff.
Reitzenstein, v., Kommunales Finanzwesen, Schönberg's Handbuch der Politischen Oekonomie, 3. Auflage. 3. Band S. 627 ff.
Reitzenstein, v., Das Kommunalsteuersytem Frankreichs und die Reform in Preußen, Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Band 12 S. 111 ff.
Derselbe, Ueber finanzielle Konkurrenz von Gemeinden, Kommunalverbänden und Staat, Jahrbuch für Gesetzgebung, Verwaltung und Volkswirtschaft im Deutschen Reich, N. F. Jahrgang 11 S. 123 ff.
Riewald, Personal- und Realsteuern, Mitteilungen der Steuerstelle des Reichsverbandes der Deutschen Industrie 1927 S. 75 ff.
Derselbe, Die Erhebung von Zuschlägen zur Reichseinkommensteuer durch Länder und Gemeinden, Wirtschaftliche Nachrichten aus dem Ruhrbezirk 1924 Band 2 S. 61 ff.
Derselbe, Die Notwendigkeit der Reichseinkommensteuer, Wirtschaftliche Nachrichten aus dem Ruhrbezirk 1924 Band 2 S. 887 ff.
Risse, Vorschläge zur Neuregelung des Finanzausgleichsrechts, Mitteilungen der Steuerstelle des Reichsverbandes der Deutschen Industrie 1925 S. 11 ff.
Ritschl, Theorie der Staatswirtschaft und Besteuerung, Bonn und Leipzig 1925.

Roedern, Graf von, Zuschlagsrecht zur Einkommen- und Körperschaftssteuer? Wirtschaftsdienst 1926 S. 283 ff.
Röttinger, Das Landessteuergesetz vom 30. 3. 1920, Stuttgart 1920.
Derselbe, Der neue Finanzausgleich vom 10. 8. 1925, Stuttgart 1926.
Rüdel, Die Heranziehung des unterirdischen Bergbaues zur Gewerbesteuer, Allgemeine Steuerrundschau 1924, Sp. 314 f.
Rühl, Nochmals die Ursachen des Anwachsens der Kommunalsteuern in Industriebezirken, Preußisches Verwaltungsblatt Band 31 S. 829 ff.
Samter, Ueber die Kommunalsteuerfrage, Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Band 12 S. 257 ff.
Sax, Grundlegung der theoretischen Staatswirtschaft, Wien 1887.
Schäffle, Die Grundsätze der Steuerpolitik, Tübingen 1880.
Schall, v., Beiträge zur Reform der direkten Steuern in Württemberg unter Berücksichtigung der Steuerreform in Preußen, Finanzarchiv Jahrgang 12 Band 1. S. 1 ff.
Schanz, Der Finanzausgleich zwischen Reich und Ländern und der innerbayerische Finanzausgleich. Finanzarchiv Jahrg. 44 Bd. 2 S. 206 ff.
Derselbe, Zur Frage des Steuerprinzips bei den Gemeindesteuern, Finanzarchiv Jahrgang 32 Band 1 S. 54 ff.
Schechе, Artikel Finanzausgleich in Preußen, Bitter's Handwörterbuch der Preußischen Verwaltung, Berlin und Leipzig 1928.
Schlutius, Die Rechtsprechung des Oberverwaltungsgerichts auf dem Gebiete der Gemeindeeinkommensteuer, Berlin 1919.
Schmalenbach, Finanzierungen, 3. Auflage, Leipzig 1922.
Schmidt, Artikel Gutsbezirke in Stengel-Fleischmann's Wörterbuch des Deutschen Staats- und Verwaltungsrechts, 2. Auflage, Tübingen 1913.
Schmitz, Artikel Schulwesen, Handwörterbuch der Kommunalwissenschaften, Ergänzungsband H—Z, Jena 1927.
Scholz, Grundriß des französischen Steuerrechts, Heft 4 der Veröffentlichungen der Steuerstelle des Reichsverbandes der Deutschen Industrie, Berlin 1925.
Schumpeter. Das deutsche Finanzproblem, Heft 2 der Schriftenreihe des deutschen Volkswirts, Berlin 1928.
Derselbe, Finanzausgleich, Der deutsche Volkswirt 1927 S. 1123 ff.
Seippel, Die Finanzlage der Ruhrgemeinden, Wirtschaftliche Nachrichten aus dem Ruhrbezirk 1925 S. 871 ff.
Derselbe, Die Auswege aus der Finanznot der Gemeinden und der Steuernot der Gewerbesteuerpflichtigen, Wirtschaftliche Nachrichten aus dem Ruhrbezirk 1922 S. 531 ff.
Seligman, Hearings before the Committee on Ways and Means. House of Representatives (Okt. 19 to Nov. 3, 1925) Revenue Revision, Washington 1925.
Derselbe, Essays in taxation, 10. Aufl. New York 1925.
Siegert, Artikel Getränkesteuern, Handwörterbuch der Kommunalwissenschaften, Ergänzungsband A—G, Jena 1927.
Sogemeier, Die Reform des Finanzausgleichs, Deutsche Wirtschaftszeitung 1925 S. 193 ff.
Derselbe, Zur Belastung durch die Gewerbesteuern, Wirtschaftliche Nachrichten aus dem Ruhrbezirk 1921 Band 2 S. 583 ff.
Spann, Die Haupttheorien der Volkswirtschaftslehre, 16. Aufl. Leipzig 1926.
Spengler, Neubau des deutschen Reichs, München 1924.
Stamp, The fundamental principles of taxation in the light of modern developments, London 1923.
Stier-Somlo, Deutsches Reichs- und Landesstaatsrechts, Band 1, Berlin und Leipzig 1924.
Derselbe, Artikel Selbstverwaltung und Staatsaufsicht, Handwörterbuch der Rechtswissenschaft, Band 5, Berlin und Leipzig 1928.
Storck, Die Uebergangsregelung des Finanzausgleichs für die Rechnungsjahre 1927 und 1928, Kommunale Rundschau 1928 S. 121 ff.

Strutz, Artikel Gebühren, Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 4. Auflage.
Derselbe, Reichs- u. Landessteuern im Hinblick auf die Deckung der Wehrvorlagen, Finanz- und Volkswirtschaftliche Zeitfragen, 1 Heft (1913).
Derselbe, Die Abgrenzung der Steuergewalten bei Neuordnung der deutschen Finanzwirtschaft, Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Band 156 Teil 2 S. 119 ff.
Derselbe, Der Reichssteuergesetzgebung harrende Aufgaben, Heft 14 der Flugschriften des Hansabundes.
Derselbe, Die Neuordnung der direkten Staatssteuern in Preußen, Berlin 1912.
Derselbe, Grundbegriffe des Steuerwesens, 3. Auflage Berlin 1922.
Derselbe, Der Entwurf eines Einkommensteuergesetzes, Steuer und Wirtschaft 1925 Sp. 419 ff.
Derselbe, Der Finanzausgleich, Deutsches Steuerblatt 1927 Sp. 119 ff.
Stucken, Zur Neuordnung des Finanzausgleichs, Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, III. Folge 72. Band S. 721 ff.
Surén-v. Heusinger, Die Hauszinssteuer in Preußen, Berlin 1926.
Surén, Kombination der Verteilungsschlüssel? Preußische Gemeindezeitung 1928 S. 3 ff.
Derselbe, Preußischer Finanzausgleich, Kommentar zum Preußischen Ausführungsgesetz zum Finanzausgleichgesetz nebst einem Anhang von Gromadecki, Berlin 1927.
Teschemacher, Die Einkommensteuer, Handbuch der Finanzwissenschaft, Band 2, Tübingen 1927.
Thiele, Grunderwerbssteuerzuschläge und Wertzuwachsbesteuerung, Preußisches Verwaltungsblatt Band 47 S. 15 ff.
Thomä, Das Unternehmen als wirtschaftliche Einheit im deutschen Vermögenssteuerrecht, Vierteljahrsschrift für Steuer- und Finanzrecht, Jahrgang 1 S. 307 ff.
Totzek, Die Heranziehung des unterirdischen Bergbaues zur Gewerbesteuer, Allgemeine Steuerrundschau 1924 Sp. 314 ff.
Derselbe, Unterirdischer Bergbau und Gemeindegewerbesteuer, Wirtschaftliche Nachrichten aus dem Ruhrbezirk 1925 S. 942 f.
Derselbe, Bewertung des Gewerbekapitals nach der Gewerbesteuerverordnung, Preußische Gemeindezeitung 1925 S. 237 f.
Derselbe, Die Praxis des neuen Gewerbesteuerrechts, Preußische Gemeindezeitung 1924 S. 198 ff.
Derselbe, Polizeiliche Einweisung Obdachloser in Anstalten der Fürsorgeverbände, Die Wohlfahrtspflege in der Rheinprovinz, Jahrgang 4 S. 3 ff.
Ungethüm, Die Beteiligung der Länder und Gemeinden an der Einkommen- und der Körperschaftssteuer, Berlin 1926.
Vocke, Die Grundzüge der Finanzwissenschaft, Leipzig 1894.
Vollmar, Artikel Schulfinanzen der Gemeinden Handwörterbuch der Kommunalwissenschaften, Ergänzungsband H—Z Jena 1927.
Wagner, Adolph, Grundlegung der politischen Oekonomie, 3. Auflage, 1. Teil, 1. Halbband, Leipzig 1892.
Derselbe, Kommunalsteuerfrage, Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Band 14 S. 5. ff.
Derselbe, Artikel Staat in national-ökonomischer Hinsicht, Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 3. Aufl.
Derselbe, Finanzwissenschaft, 1. Teil, 3. Aufl. Leipzig 1883.
Derselbe, Finanzwissenschaft, II. Teil (1880) 1. Aufl.
Derselbe, Finanzwissenschatt, II. Teil, 2. Aufl. Leipzig 1890.
Weber, Max, Wirtschaft und Gesellschaft, Tübingen 1922.
Wegner, Reform der Kommunalbesteuerung, Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Band 14, S. 27 ff.

Wiese, v. Das Prinzip der Progression in der Einkommensteuer, Festgabe für Georg v. Schanz, Band 2, Tübingen 1928.
Wittmayer, Die Weimarer Reichsverfassung 1922.
Wolf, Das Kommunalsteuerwesen, Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Band 12 S. 65 ff.
Zitzlaff, Zum Finanzausgleich, Bankarchiv 1926/27 S. 258 ff.

Gericht über die Jahresversammlung des Deutschen Städtetages in Stettin 17. u. 18. 9. 1926, Berlin 1927.
Berliner Börsenzeitung,
Denkschrift des Deutschen Städtetages: Städte, Staat, Wirtschaft, Okt. 1926.
Denkschrift der Stadt Berlin zum Preußischen Finanzausgleich, Januar 1928.
Deutsche Gemeindezeitung.
Deutschland unter dem Dawesplan.
Die Gemeinde, Halbmonatsschrift für sozialistische Arbeit in Stadt und Land.
Drucksachen des Reichstags.
Drucksachen des Preußischen Landtags.
Einzelschriften zur Statistik des Deutschen Reichs.
Entscheidungen des Preußischen Oberverwaltungsgerichts in Staatssteuersachen.
Entscheidungen des Preußischen Oberverwaltungsgerichts.
Essener Allgemeine Zeitung.
Finanzarchiv.
Finanzstatistik der preußischen Städte und Landgemeinden für das Rechnungsjahr 1911, Preußische Statistik Band 243.
Gutachten über die komunale Neugliederung im Industrie- und Handelskammerbezirk Essen, erstattet von der I. u. H.- Kammer zu Essen.
Handbuch des kommunalen Verfassungs- und Verwaltungsrechts in Preußen, I. Abtg. Band 2, Oldenburg 1916.
Hearings before the Committee on Ways and Means, House of Representatives (October 19 to November 3, 1925), Revenue-Revision, Washington 1925.
Johannes v. Miquel's Reden, herausgegeben von Schultze und Thimme, Halle a. d. S. 1914.
Ministerialblatt für innere Verwaltung (Preußen).
Mitteilungen des Statistischen Amts der Stadt Elberfeld.
Preußisches Besoldungsblatt.
Preußische Gemeindezeitung.
Preußische Gesetzsammlung.
Preußisches Verwaltungsblatt.
Reichsgesetzblatt,
Reichsministerialblatt.
Sammlung der Entscheidungen und Gutachten des Reichsfinanzhofs.
Statistik des Deutschen Reichs.
Statistisches Jahrbuch deutscher Städte, 23. Jahrgang, Leipzig 1928.
Statistisches Jahrbuch f. d. Deutsche Reich.
Stellungnahme des Rheinisch-Westfälischen Industriegebiets zur Denkschrift der Stadt Berlin über den preußischen Finanzausgleich, Februar 1928.
Steuer und Wirtschaft.
Verhandlungen des Abgeordnetenhauses.
Verhandlungen des Deutschen Industrie- und Handelstages.
Veröffentlichungen des Reichsverbandes der Deutschen Industrie.
Vierteljahrsschrift für Volkswirtschaft und Kulturgeschichte, herausgegeben von Faucher und Michaelis.
Wirtschaft und Statistik.
Zentralblatt für die gesamte Unterrichtsverwaltung.

Lebenslauf.

Ich wurde am 8. Januar 1899 als Sohn der evangelischen Eheleute Wilhelm Totzek und Luise geb. Piplack in Essen geboren. Von meinem 6. bis zu meinem 10. Lebensjahre besuchte ich die evangelische Volksschule in Stoppenberg (Landkreis Essen) und bis zu meinem 15. Lebensjahre die städtische Knaben-Mittelschule in Essen. März 1914 wies ich vor der Prüfungskommission für Einjährig-Freiwillige bei der Regierung in Düsseldorf die Berechtigung zum einjährig-freiwilligen Heeresdienst nach.

Am 1. April 1914 trat ich als Anwärter für den mittleren Beamtendienst bei der Verwaltung der 50.000 Einwohner zählenden Bürgermeisterei Stoppenberg (Landkreis Essen) ein.

Juni 1917 wurde ich Soldat. Ich nahm an den Kämpfen im Westen bis zum Kriegsende teil; zuletzt war ich Vizefeldwebel und Offizieraspirant in einem bespannten Fußartilleriebataillon.

Nach meiner Entlassung wurde ich wieder Verwaltungsanwärter bei der Bürgermeistereiverwaltung Stoppenberg. Nachdem ich 1920 vor der Prüfungskommission für mittlere Kommunalbeamte im Landkreise Essen die Sekretär- und 1922 die Obersekretärprüfung bestanden hatte, wurde ich nacheinander zum Gemeindesekretär, Gemeindeobersekretär und Verwaltungsinspektor befördert.

November 1924 wies ich vor dem an der Universität Jena und im Februar 1925 vor dem an der Universität Berlin gebildeten Prüfungsausschuß nach Ablegung von 2 schriftlichen und mündlichen Prüfungen, in denen ich u. a. die für ein Universitätsstudium nötige Allgemeinbildung nachweisen sollte, die Berechtigung zum Universitätsstudium mit den Rechten der Inhaber des Reifezeugnisses einer deutschen neunstufigen höheren Lehranstalt nach.

Ich studierte 3 Semester Staats- und Rechtswissenschaften in Köln und 5 Semester in Marburg. Die Diplomvolkswirteprüfung habe ich im Frühjahr 1928 vor dem Volkswirtschaftlichen Prüfungsamt an der Universität Marburg mit „gut“ abgelegt.